

UNIVERSIDAD COMPLUTENSE DE MADRID
FACULTAD DE DERECHO



TESIS DOCTORAL

El sistema financiero de las Comunidades europeas : los recursos propios y el nacimiento de una hacienda federal

MEMORIA PARA OPTAR AL GRADO DE DOCTOR
PRESENTADA POR

Dionisio Martínez Martínez

Madrid, 2015

Rd. 54.302



UNIVERSIDAD COMPLUTENSE



5327076598

FACULTAD DE DERECHO.. UNIVERSIDAD DE MADRID

168

EL SISTEMA FINANCIERO DE LAS

COMUNIDADES EUROPEAS

Los recursos propios y el nacimiento de

una Hacienda Federal



BIBLIOTECA
DE DERECHO

Dirigida por el Catedrático
de Derecho financiero y tri
butario de la Facultad de
Derecho de la Universidad
de Madrid

D. FERNANDO SAINZ DE BUJANDA

Tesis doctoral realizada por

DIONISIO MARTINEZ MARTINEZ

i37810200

I N D I C E

Pág.

<p>Capítulo I - <u>Introducción.</u> A. Estructura y fi- nalidad de esta tesis.- B. Los - recursos propios y el nacimiento de una Hacienda federal.- C. El carácter federal del sistema fi- nanciero comunitario y la natura leza jurídica de las Comunidades europeas.</p>	1.
<p>Capítulo II - <u>Evolución y fuentes del sistema financiero de las Comunidades eu ropeas.</u></p>	37
<p>1. La evolución de los sistemas financieros de las Comunida-- des europeas: El proceso de - unificación presupuestaria . .</p>	38
<p>2. Las fuentes del Derecho finan ciero de las Comunidades euro peas: A. Fuentes de Derecho - internacional.- B. Fuentes de Derecho derivado o propio co- munitario.- C Las fuentes de Derecho nacional.</p>	76

Capítulo III - <u>El presupuesto de las Comunidades europeas</u>	100
1. La significación del presupuesto.	101
2. Los principios presupuestarios.	118
3. La estructura del presupuesto .	135
4. La elaboración y aprobación del presupuesto	141
Capítulo IV - <u>El medio clásico de financiación de las Organizaciones internacionales: las contribuciones de los Estados miembros.</u> - A. Criterios de determinación de las claves de reparto.- B. Las claves de reparto - del Tratado constitutivo de la CEE C. Las claves de reparto de los gastos del F.E.O.G.A. - D. Las claves de reparto de las contribuciones de los Estados en el Tratado constitutivo del Euratom.- E. La contribución de la CECA al presupuesto común a las tres Comunidades.- F. La Decisión de 21 de Abril de 1970 y las contribuciones de los Estados.G.- La puesta a disposición de la Comisión de las contribuciones de los Estados miembros..	169

Capítulo V - Los primeros recursos propios: El - gravamen sobre la producción del Car- bón y del Acero de la CECA, el impues- to sobre los sueldos y salarios de - los funcionarios y la contribución de éstos al régimen de pensiones.	213
1. El gravamen sobre la producción del carbón y del Acero de la CECA.- A. El poder impositivo de la CECA.- B. Carácteres del gravamen.- C. Estruc- tura del gravamen.- D. Gestión y re- caudación del gravamen.	214
2. Impuesto sobre los sueldos, salario y emolumentos de los funcionarios y agentes de las Comunidades europeas. A. Fundamento y antecedentes del im- puesto.- B. Los poderes y competen- cias comunitarias para el estableci- miento del impuesto.- C. Caracteres del impuesto.- D. La estructura del impuesto.- E. Articulación del im- puesto sobre los sueldos, salarios y emolumentos de los funcionarios de - las Comunidades con los impuestos ge- nerales sobre la renta de los Esta- dos miembros	244
3. Contribución del personal al régimen pensiones y de seguridad social. A.	

Objeto y significado de la <u>contri</u> bución de los funcionarios al régi men de pensiones.- B. La atribución de poderes a los órganos de las Co munidades para establecer este tri buto.- C. La participación de los funcionarios en la financiación de la seguridad social.	282
--	-----

Capítulo VI - Los recursos propios de la Decisión de 21 de abril de 1970: Derechos de - aduanas, gravámenes agrícolas y recar- go sobre el impuesto sobre el valor - añadido de los Estados miembros. . .	299
---	-----

1. La atribución de recursos propios a las Comunidades europeas por la Decisión de 21 de abril de 1970. A. Los recursos propios en el Tra <u>ta</u> do de Roma.- B. El largo proce- so para la atribución de recursos propios a las Comunidades.- C. Ca <u>ra</u> cterres y significación de los - de los tributos atribuidos a las Comunidades.- D. Régimen adminis- trativo de los recursos propios.- E. La ampliación de las Comunida- des y la Decisión de 21 de abril de 1970.	300
--	-----

2. Los derechos de aduana. A. El impues
to de aduanas de las Comunidades. -
B. La Unión aduanera en el Tratado -
CEE.- C. El Arancel de Aduanas Común
D. Unificación o armonización de --
otros elementos del Impuesto de Adua
nas. 370
3. Los gravámenes agrícolas. A. Idea ge
neral de los gravámenes agrícolas so
sobre el tráfico externo.- B. Idea -
general de los gravámenes agrícolas
interiores.- C. El régimen jurídico
de los gravámenes agrícolas.-D. Esti
dio analítico de los gravámenes agrí
colas interiores establecidos en el
marco de la organización común de -
mercados en el sector del azúcar. .. 410
4. El recargo sobre los impuestos sobre
el valor añadido de los Estados miem
bros. A. Caracteres generales del re
carga.- B. La armonización de los im
puestos de ventas en el Tratado de -
Roma constitutivo de la CEE.- C. Pro
blemática general y alternativas res
pecto a la armonización de los impues
tos de ventas.- D. Las dos directri-
ces de 11 de abril de 1967.- E. En--
trada en vigor del Impuesto sobre el
Valor Añadido en los Estados miembros

VI.

F. Las condiciones de aplicación - del recargo en favor de las Comuni- dades sobre los impuestos sobre el Valor Añadido.	511
Capítulo VII - <u>Los demás ingresos</u>	570
1. Los empréstitos. - A. Los emprésti- tos de la CECA.- B. Los empréstitos como medio de financiación del Eu- ratom.	571
2. Adquisiciones a título gratuito. .	591
3. Producto de la venta de bienes pa- trimoniales.	592
4. Otros ingresos	594
Bibliografía	601

I

INTRODUCCION

=====

"... building a new future and working towards that unity of the world which is the ultimate vision of mankind. The European Community is a signpost to that future, and we must play our part."

Macmillan en su discurso a la Asamblea del Partido Conservador, en Septiembre de 1.962.

Mi idea de dedicarle un trabajo a la problemática financiera de las Comunidades europeas coincide con la aprobación por el Consejo de Ministros de la Decisión de 21 de Abril de 1.970 atribuyéndole a estas organizaciones recursos propios. Conocí esta Decisión en Madrid en el mismo mes de abril a través de "Europe", excelente publicación diaria especializada en temas europeos.

Me pareció extraordinariamente atractivo analizar el significado de una modificación tan trascendental en los medios de financiación de estas entidades: la sustitución de las contribuciones de los Estados miembros, medio general de financiación de las organizaciones internacionales por tributos configurados por las Comunidades y atribuidos directamente a ellas. Pensaba que esta modificación, que fué acompañada de ciertas transformaciones en el proceso de elaboración y aprobación de los presupuestos, otorgándole en este terreno algunos poderes efectivos al Parlamento europeo, podría tener notable trascendencia en la vida política y económica de las Comunidades y afectar a su calificación y valoración jurídica. Aún cuando mis proyectos de trabajo sufrieron importantes modificaciones, estas preocupaciones han seguido constituyendo las ideas medulares de las páginas que siguen.

En octubre de 1.970 fui nombrado Consejero financiero en la Misión de España ante las Comunidades europeas, oficio que he desempeñado desde esa fecha hasta el mes de -- abril de 1.972. Mi estancia en Bruselas y mis contactos directos con las instituciones comunitarias me podían permi-

tir extender mis proyectos de trabajo, ampliándolos a una visión general del fenómeno financiero en las Comunidades y realizar mi tesis doctoral. Hablé sobre esta posibilidad con el profesor Sáinz de Bujanda, director de este trabajo, con el que ya había discutido otros asuntos como objeto de tesis doctoral, y me animó a desarrollar estas ideas, haciéndome descartar, afortunadamente, la tentación de llevarlas al plano más abstracto de la problemática general de la financiación de las organizaciones internacionales.

Durante mi estancia en Bruselas pude seguir de cerca los trabajos de la Comisión de las Comunidades y recibir una útil y amable ayuda de los funcionarios de esta institución que ha contribuido muy eficazmente en la elaboración de este trabajo. Agradezco este apoyo, así como el encontrado en la Misión de España ante las Comunidades europeas y en la Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda.

Pero sobre todo, Bruselas me ha deparado un ambiente estimulante y altamente propicio para trabajar sobre este asunto. La biblioteca de la Comisión de las Comunidades, las inmediaciones del Rond Point Schuman, donde tuve la fortuna de vivir, ofrecían el clima moral adecuado.

No me he acercado a los fenómenos que describo como a fenómenos de un país extranjero, como a un acontecer ajeno. Creo que una visión dinámica, esperanzada de nuestra proyección histórica debe situarnos ante la problemática europea como ante una problemática propia. El ambiente de Bruselas y esta perspectiva optimista han desterra-

do de mí toda sensación de estar haciendo, al escribir - esta tesis, un trabajo de Derecho comparado.

Debo confesar, no obstante, que mi sentimiento de esperanza, doblemente esperanzador al valorar los presupuestos de lo deseado, ha ido acompañado de un amargo sentimiento de frustración. Esta tensión define mi status sentimental al escribir estas páginas y, me atrevería a decir, que en los últimos años, se ha erigido en un elemento clave del sentimiento político de los españoles.

Donald J. Puchala en su trabajo "The Pattern of Contemporary Regional Integration", considera que la integración regional contemporánea, de la que la integración europea es el ejemplo más característico, "resulta de la interacción compleja de diversos procesos políticos, sociales y sicológicos que simplificando extremadamente, se pueden reagrupar bajo las dos rúbricas siguientes: 1) proceso de asimilación social en el plano internacional y 2) proceso de desarrollo político en el plano internacional". Este segundo proceso se refiere a la constitución de instituciones políticas regionales y a la coalición - de partidos políticos y de grupos de interés por encima de las fronteras nacionales, lo que lleva consigo "la configuración y el funcionamiento de un mecanismo político supranacional".

La asimilación social se refiere "a un estado de comprensión mutua entre los pueblos y a los procesos sico-sociológicos que contribuyen a hacer nacer este estado". Se trata de "un conjunto de mecanismos que conducen a una sociedad trasnacional, a una población regional -

unida por lazos de comprensión y de confianza mutuas, lo que constituye una característica anatómica de la Comunidad política multinacional". (1)

Mientras nuestro país no interviene en el proceso - de desarrollo político regional europeo, nuestra sociedad participa, no me cabe duda, en el proceso de asimilación social. Los elementos de integración objetivos como son - la existencia de un elevadísimo número de trabajadores - españoles en los países de la Europa comunitaria, el turismo europeo recibido en nuestro territorio, el volumen creciente de intercambios económicos y culturales con - nuestros vecinos europeos, provocan y acompañan una conciencia europeísta de buena parte de nuestra sociedad. La vocación europea, el sentimiento europeísta efectivo de esta parte de nuestra sociedad no es solo una - afortunada o desafortunada táctica política, sino una profunda asunción colectiva, comprobable, de un natural y - posible destino histórico.

Nuestra ausencia del proceso de integración político e institucional de la Europa comunitaria y nuestra activa participación en el proceso de integración social, en la creación de una solidaridad especial entre los pueblos de nuestro continente, crea un desequilibrio que está caracterizando la infraestructura política de nuestro

(1) Donald J. Puchala, "The Pattern of Contemporary Regional Integration", The International Studies Association, Vol 12, Nr. 1, Marzo, 1966. Wayne State University Press. Hemos utilizado una traducción al francés en ciclostil de este trabajo editada por la Comisión

país. Toda una generación española está marcada por la tensión entre la esperanza y la frustración europea, por el - desconcierto que provoca nuestro retraso en afrontar este camino histórico. (2).

A. Estructura y finalidades de esta tesis.

Pretendemos realizar una descripción jurídica del sistema financiero de las Comunidades europeas.

Una descripción significativa, deteniéndonos en aquellos aspectos que caracterizan especialmente este sistema. No nos es posible exponer todo el Derecho financiero de - las Comunidades. Numerosos aspectos de este Derecho no serán examinados, para hacer posible la profundización en - los problemas y elementos que presentan un mayor valor caracterizador.

La presente tesis contiene siete capítulos. En el capítulo presente, Capítulo I, además de las páginas precedentes y de la descripción de la estructura y finalidades del

de las Comunidades Europeas, documento 6324/X/70. Bruselas, 1.970, págs. 29 y 30. Raúl Morodo realiza un - análisis similar distinguiendo entre europeísmo como - un resultado cultural, europeísmo como un resultado - técnico económico y europeísmo como un resultado jurídico político. La integración política europea, publicado en la obra colectiva El Federalismo, Madrid, Tecnos 1965, págs. 302 a 318.

- (2) Las palabras de Macmillan que encabezan este capítulo eliminan toda sospecha sobre la naturaleza del destino histórico a que me refiero. Mi europeísmo no debe confundirse en modo alguno con un nuevo y más ambicioso nacionalismo. La frase de Macmillan se cita en Max Hohnstamm, The European Community and its role in the World Columbia: University of Missouri Press, 1964, pág. 59.

trabajo que ahora nos ocupan, nos detendremos en hacer una valoración general de la influencia de los actos de Luxemburgo de los días 21 y 22 de abril de 1.970, en la calificación del sistema financiero de las Comunidades europeas. La atribución de recursos propios a las Comunidades y la dotación de poderes presupuestarios al Parlamento europeo llevadas a cabo por los citados actos de Luxemburgo, aproximan la Hacienda de las Comunidades a la Hacienda de los Estados federales. Esta semejanza nos exige preguntarnos sobre la influencia de este fenómeno en la calificación jurídica de las Comunidades europeas y sobre su aportación al proceso de la creación de una federación europea.

En el capítulo II se estudian dos materias previas al examen del vigente sistema financiero de las Comunidades: la evolución histórica de la Hacienda comunitaria y las fuentes del Derecho financiero de las Comunidades. Se parte del estudio de los medios de financiación originarios de cada Comunidad y se analiza el proceso de su evolución y de la fusión de los presupuestos de éstas en un presupuesto común y único. En la descripción de esta evolución se pretenden entroncar las soluciones financieras de cada Comunidad con su significado político y jurídico y analizar sus interrelaciones. Como acontecimiento final del proceso histórico que se describe, se considera la adhesión de Inglaterra, Irlanda y Dinamarca a las Comunidades Europeas. En este capítulo nos hemos referido también, si bien someramente, a la problemática riquísima de la producción del Derecho comunitario y a las fuentes internacionales y nacionales que regulan igualmente la vida de las Comunidades. Estas consideraciones se hacen enfocando el es

tudio a las especialidades que ofrecen estas fuentes cuando se refieren a la materia financiera.

El Capítulo III se refiere al Presupuesto único de las Comunidades. Se analiza en este capítulo la significación o eficacia jurídica de la aprobación presupuestaria de gastos e ingresos, los principios presupuestarios recogidos en los tratados y en el Derecho derivado de las Comunidades, la estructura y contenido del Presupuesto y el procedimiento de elaboración y de aprobación presupuestaria. En el apartado dedicado a este procedimiento se expone y valora la polémica relativa a los poderes presupuestarios del Parlamento europeo concedidos en el Tratado de Luxemburgo de 22 de abril de 1.970 y se analizan las interpretaciones contradictorias de este texto legal.

En el Capítulo IV estudiamos las contribuciones de los Estados miembros, medio clásico de financiación de las organizaciones internacionales y recurso fundamental originario de la Comunidad Económica Europea y de la Comunidad Europea de Energía Atómica. Se considera en este capítulo el significado, evolución y claves de reparto entre los Estados de este medio de financiación en el presente y pasado de las Comunidades y se valora su prevista eliminación.

El Capítulo V tiene por objeto los primeros tributos directamente atribuidos al Tesoro de las Comunidades. Se analiza en este capítulo el llamado primer impuesto europeo, gravamen sobre la producción del carbón y del acero, piedra angular en la financiación de la Comunidad Europea del Carbón y del Acero y sólido apoyo de su desarrollo ~~en~~

dependencia. Se estudian igualmente el impuesto sobre la -
renta de los funcionarios y agentes de las Comunidades y la
Contribución de éstos al régimen de pensiones, tributos de
menor originalidad y valor jurídico- político. pero que ofre
cen igualmente una interesantísima problemática.

El capítulo VI puede considerarse el capítulo clave de
nuestra tesis. En él se examinan los recursos propios estric
tu sensu, es decir, los atribuidos a las Comunidades euro--
peas, con este nombre, por la Decisión de 21 de abril de -
1.970, que debió ser ratificada por los Parlamentos nacional
es. Esta Decisión, cuyo proceso constituye no sólo la histori
a financiera comunitaria, sino la historia misma de la con
solidación de una forma de entender la integración europea,
atribuye directamente a las Comunidades europeas los graváme
nes agrícolas, los derechos de aduana, cuya adscripción al
presupuesto común se hará progresivamente hasta el año 1974
y un recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido de
los Estados miembros de posible establecimiento a partir del
ejercicio de 1.975. En este Capítulo VI se examinan los --
fundamentos jurídicos de la citada Decisión, su proceso y -
significado, los problemas y soluciones provocados al régi-
men establecido por la misma por la ampliación de las Comu-
nidades, etc. Se analizan a continuación detenidamente cada
uno de los tributos atribuidos a las Comunidades, realizan-
dose una exposición detallada de sus procesos de estableci-
miento y de sus regímenes jurídicos.

En el capítulo VII se estudian los demás ingresos de -
las Comunidades: los empréstitos de la Comunidad europea -
del Carbón y del Acero y de la Comunidad europea de Energía

Atómica y los diversos ingresos de Derecho privado.

Como hemos señalado, no hemos pretendido hacer en este trabajo una descripción exhaustiva del sistema financiero - de las Comunidades europeas, sino una descripción significativa. Hemos abordado con preferencia los temas que presentan una más rica problemática jurídica y, sobre todo, los - que ofrecen un mayor valor cualificatorio o definitorio del sistema. Este enfoque de nuestro trabajo se ha reflejado en su enunciado: Al título de la tesis (El sistema financiero de las Comunidades europeas) se añade un subtítulo (Los recursos propios y el nacimiento de una Hacienda federal) que apunta la funcionalidad esencial de la investigación. Nuestra tesis gira en torno a las trascendentes reformas del sistema financiero de las Comunidades llevadas a cabo en Luxemburgo en abril de 1.970: Unificación presupuestaria total - de las tres Comunidades, dotación de poderes presupuestarios al Parlamento europeo y atribución de recursos propios, es decir, afectación al presupuesto de las Comunidades del - rendimiento de los gravámenes sobre el tráfico externo, y alguna otra figura tributaria interior, sobre los que las Comunidades detentaban poderes de configuración o determinación con anterioridad al 21 de abril de 1.970 y atribución a las Comunidades del poder de imposición para establecer un recargo sobre impuestos estatales (impuestos sobre el valor añadido), cuya estructuración ha de ajustarse a directrices comunitarias. Este recargo podrá establecerse a partir del 1 de enero de 1.975, si ha sido posible - para esta fecha conseguir la uniformación de los presupuestos de hecho y bases imponibles de estos impuestos. La - atribución de los recursos propios eliminará prácticamen-

te las contribuciones de los Estados miembros del sistema financiero de las Comunidades.

Este importante acontecimiento en el sistema financiero de las Comunidades debe ser valorado en relación a dos trascendentes cuestiones:

¿La atribución de recursos propios a las Comunidades permite calificar al sistema financiero de éstas de Hacienda federal o de Hacienda de tipo federal?

¿Qué influencia tienen la atribución de recursos propios y la dotación de poderes presupuestarios al Parlamento europeo en una calificación jurídica de las Comunidades? ¿Qué valor tienen en una calificación de las Comunidades - como organización de tipo federal?

Una respuesta a estas preguntas nos puede proporcionar un marco teórico útil para encuadrar nuestra descripción del sistema financiero de las Comunidades, capaz de dar sentido y de valorar esta descripción.

B. Los recursos propios y el nacimiento de una Hacienda federal

Podemos calificar el sistema financiero de las Comunidades europeas de sistema federal si sus elementos y principios coinciden con los elementos y principios de las Haciendas de los Estados federales. Si su estructura se ajusta a una definición abstracta de Hacienda federal.

Como cuestión previa debemos preguntarnos si es posible aislar en los sistemas financieros de los Estados federales

rales una serie de principios y elementos comunes y originales, capaces de constituir una caracterización diferenciada de estos sistemas.

La existencia de sistemas financieros diferentes sobre un mismo territorio, característica fundamental de la Hacienda en una federación, no resulta desde luego suficiente en cuanto este fenómeno se da igualmente en relación con las organizaciones internacionales clásicas y con los Estados unitarios en los que existen corporaciones locales e institucionales con poderes financieros.

La literatura que conocemos sobre la problemática financiera de los Estados federales en pocas ocasiones se detiene en la descripción general de lo que puede entenderse por Hacienda federal (3) Normalmente no se va más allá de la descripción de un sistema federal histórico. Sin embargo hemos encontrado algunos trabajos con caracterizaciones abstractas de las Haciendas federales, a los que uniendo una investigación sobre los principios financieros que informan

- (3) Quizás porque la mayor parte de los trabajos que hemos consultado pertenecen a la producción americana, poco dada a realizar construcciones abstractas. Entre otros muchos puede verse J.M. Buchanan, Federalismo y equidad fiscal, en la obra colectiva editada por Musgrave y Shoup, Ensayos sobre Economía Impositiva, México. Fondo de Cultura Económica, 1964. Richard Musgrave, editor, Essays in Fiscal Federalism, Washington, D.C.: Brookings Institution, 1965. Wallace E. Oates, Fiscal Federalism, Nueva York, Chicago, etc: Harcourt Brace Jovanovich, 1972 Maurice Heimann, La centralisation et la décentralisation des finances publiques y James A. Maxwell, Centralisation and Décentralisation of the Public Finances in the United States, ambos trabajos publicados en Centrali

la dinámica de la formación de las federaciones (en especial el paso de la Confederación a Estado Federal) podemos contar con un cuadro útil para el contraste del sistema financiero de las Comunidades europeas en relación con un - sistema financiero federal.

J.P. Martin en su artículo "Les rapports entre fiscalité fédérale et systèmes d'impôts fédérés" apoya la caracterización de los sistemas financieros de los Estados federales en los siguientes elementos:

1º. Las constituciones federales disponen que los derechos de aduana corresponden al poder central, atribuyéndo selos a éste expresamente o prohibiendo a las autoridades federadas que recurran a ellos. Esta regla resulta absoluta; en el federalismo, equivale en materia de Hacienda pública, a la regla que reserva la dirección de la diplomacía y del ejército exclusivamente a las autoridades federales, en materia política".

2º. En los comienzos de las federaciones, los poderes fiscales del Gobierno Central parecen estar limitados al campo de los impuestos indirectos, mientras que las - autoridades federadas conserven la configuración de la imposición directa" (4)

sation et decentralisation des Finances Publiques, La Haya, París, etc. Institut International de Finances Publiques, 1964.

- (4) J.P. Martin, Les rapports entre fiscalité fédérale et systèmes d'impôts fédérés, Revue de Science et de Législation Financières, Tomo XLII, nº 4. Oct.-Nov. Dic 1950, págs. 552 y 553.

En base al artículo de Martin, aun cuando éste no ha ya valorado en tal sentido este elemento de manera expresa, puede señalarse un tercer carácter de diferencia--ción de la Hacienda federal de trascendental importancia. Escribe este autor que todas las federaciones de Estados reposan sobre Constituciones escritas. Estas constituciones enuncian, entre otros principios, aquellos que deben --regir la obtención de los recursos necesarios para cubrir las necesidades financieras en los dos niveles autónomos del Gobierno" (5). El poder financiero del Estado federal así como el de los Estados federados, tiene su fundamento legal en la Constitución. Se trata de poderes conferidos directamente por la norma de rango superior de la organización estatal a diferencia de los poderes tributarios que normalmente poseen las corporaciones locales, cuya base --legal suele encontrarse en la legislación ordinaria del --Estado. A los poderes de las corporaciones o entidades lo cales los llamó Blumenstein en su claro análisis sobre po der de imposición, contenido en su Sistema del Derecho --del impuesto, poder derivado, porque "siempre existe como consecuencia de una concesión expresa y deriva su existen cia del poder del Cantón que lo concede". Ocurre de mane--ra diferente con el poder impositivo de la Confederación y de los Cantones, que tienen su base legal en la Consti--tución. (6)

(5) Ibid, pág. 552.

(6) Utilizamos la traducción italiana de esta obra de Ernst Blumenstein, Sistema di Diritto delle Imposte, Milán: Antonio Giuffrè, 1954, págs. 35 a 41. Nos ha conducido al examen de este texto la referencia que hace a la doc trina suiza como originaria de la distinción de poder originario y derivado, Giuliani Fonrouge, en su Derecho Financiero, Buenos Aires: Depalma 1970, Tomo I, pág.288

Estas ideas de Blumenstein, que han sido muy bien acogidas por la doctrina jurídico-tributaria posterior (7) nos son extraordinariamente útiles para distinguir al Estado federal de otras formas descentralizadas de organización como son los Estados Unitarios con entidades territoriales o funcionales con poderes financieros otorgados por la legislación estatal ordinaria

Este cuadro puede completarse examinando la evolución histórica de algunos sistemas federales. Estados Unidos, - Suiza y Alemania, tres estados federales clásicos, se han formado sobre la base de confederaciones preexistentes --

- (7) Entre otros, Dino Jarach, Curso Superior de Derecho - Tributario, Buenos Aires: Liceo Profesional Cima, 1957 Tomo I, Págs. 44 y 45, Seminario de Derecho Financiero de la Facultad de Derecho de la Universidad de Madrid, dirigido por Fernando Sainz de Bujanda, Notas de Derecho Financiero, Madrid. Universidad de Madrid, Facultad de Derecho, 1967, Tomo I, Volumen II, págs. 5 a 7; Gian Antonio Micheli, Lezioni di Diritto Tributario, Roma: Mario Bulzoni, 1968, pág. 64. Fonrouge - mantiene, sin embargo, una postura disidente. Este profesor argentino sostiene que "todos los órganos de gobierno tienen facultades tributarias de la misma naturaleza jurídica, sin que puedan establecerse grados o jerarquías en ellas. Tanto la Nación como las provincias y los municipios tienen poder originario o inherente, porque él es connatural al Estado en cualquiera de sus manifestaciones"... Giuliani Fonrouge, op. cit. pág. 288. Pechman en su Federal Tax Policy, Washington. D.C. The Brookings Institution, 1966, pág. 3, ofrece una caracterización muy parecida a la de Blumenstein: En un sistema federal "el gobierno nacional y el de los Estados tienen poderes tributarios independientes, mientras el gobierno local deriva sus poderes tributarios de los gobiernos de los Estados".

(8) ¿Qué transformaciones en el terreno financiero han cacterizado el paso del pacto confederal a una constitu--ción federal? En los Artículos de la Confederación americana no se preveían poderes tributarios para la organización confederal. Sus gastos debían ser sostenidos por las aportaciones de los Estados miembros. El poder de estableceer tributos no le sería conferido a la organización central hasta la Constitución federal de 1.787 en su artículo 1.8, que permite al Congreso "to lay and collect taxes duties, imposts and excises" (9).

Este mismo fenómeno financiero se presenta en Suiza, en su transformación de una Confederación a un Estado federal en 1.848. Tras el paréntesis de la República centralista de 1.798, en 1.803 se restablece en Suiza la autonomía financiera de los Cantones. Esta autonomía fué acompañada por la creación de una "Caisse Centrale", primera -

- (8) El número de Estados federales varía según la rigurosidad del análisis jurídico-político que se realice. Keneth C. Wheare sólo encuentra cuatro Estados federales auténticos, en los que incluye a Canadá en cuya estructura considera que existen muchas heterodoxias, Kenneth C. Wheare, Federal Government, Londres:Oxford University Press, 1964. Nosotros hemos reducido nuestra investigación a Estados Unidos, Suiza y Alemania porque, además de disponer sobre ellos de mejor información, consideramos que constituyen los sistemas federales históricamente más característicos.
- (9) La evolución financiera de los Estados Unidos se estudia con más detalle en el Capítulo VI, en el que se - muestra el paralelismo entre esta evolución y la de - las Comunidades.

institución de su Hacienda confederal. Con anterioridad a la República de 1.798, carente la Dieta de poderes efectivos, no fué necesaria organización financiera alguna)

La "Caisse centrale" se mantenía por medio de contribuciones de los Cantones. La confederación carecía, pues, de recursos financieros directos y de cualquier tipo de poder de imposición. La Constitución de 1.848 atribuye los derechos de aduana al Estado federal que configura (10). Como en Estados Unidos - aunque en éstos los poderes de imposición del Estado federal fueron más amplios desde un principio - ascenso a la forma federal va acompañado de un abandono de las Contribuciones de los Estados federados en favor de la atribución directa de medios de financiación tributarios al Estado federal.

En Alemania el fenómeno presenta perfiles más complejos como más compleja es la evolución de su estructura constitucional. Hasta la Constitución de Weimer no se logra en Alemania una federación pacífica y unitaria. (11).

(10) Maurice Heimann, op. cit. págs. 166 y 167.

(11) Son palabras de Finer. Sobre la evolución y problemas de la Federación Alemana, y sobre el federalismo en general, puede verse, entre otros, Hermann Finer, Teoría y práctica del Gobierno moderno. Madrid, Tecnos, 1.964, págs. 220 a 232 y 239 a 271.

Al Zollverein, Unión aduanera de 1.834 (12) seguirían inestables situaciones políticas que pasando por la Confederación de Alemania del Norte, desembocarían en el Imperio bismarkiano, cuya Constitución de 1.871, establece para Alemania una estructura federal. Los medios financieros del Reich tienen un significado mixto: a la atribución de los derechos de aduana y de algunos impuestos sobre el consumo se acompaña la subsistencia de contribuciones de los Estados federados (Matrikularbeitraege)

- (12) En la Unión aduanera el poder para configurar el Arancel aduanero común ha de corresponder a la Unión, lo que no implica que ésta se beneficie de la recaudación del Impuesto de aduanas. Así ha ocurrido en las Comunidades europeas desde julio de 1.968 al 1 de enero de 1.971 y parcialmente seguirá ocurriendo hasta el ejercicio de 1.975. En el Zollverein de 1.834 los derechos de aduana y algunos otros impuestos sobre el consumo eran percibidos por la Unión y distribuidos por ésta entre los Estados miembros según sus poblaciones respectivas, Wilhelm Bickel, Relaciones financieras entre Corporaciones públicas, en Gerloff y Neumark, Tratado de Finanzas, Buenos Aires: El Ateneo, 1.961, pág. 480. Claude Jacquemart en su interesante obra "La nouvelle douane européenne", París: Jupiter, 1.971, pág. 25, recoge un concepto jurídico autorizado de Unión aduanera contenido en un dictamen de 1.931 realizado por el Tribunal Permanente de Justicia de la Haya (Serie A/B fascículo nº 41 de la 23ª sesión: Regimen aduanero entre Alemania y Austria). De acuerdo con el Tribunal de La Haya una Unión aduanera requiere: a) que la legislación aduanera y el arancel de aduanas sean uniformes en todas las partes contratantes, b) que exista unidad de fronteras y de territorio aduanero respecto a los estados que no forman parte de la Unión, c) que se supriman totalmente entre los Estados asociados los derechos que gravan la entrada y salida de las mercancías. d) que se repartan según un baremo determinado entre los Estados miembros los derechos de aduana recaudados.

El sistema era extraordinariamente complicado. Las contribuciones de los Estados constituyen, de acuerdo con el art. 70 de la Constitución un recurso residual para financiar los gastos no cubiertos por los recursos propios del Imperio (tributarios y patrimoniales). Los Estados miembros eran deudores del Imperio en razón de estas contribuciones a un tiempo que eran acreedores del mismo en razón de la participación que les correspondía en los derechos de aduana e impuestos sobre el consumo del Imperio (13)

La complejidad de este sistema, aparentemente irracional, no obedece a ningún motivo financiero sino a importantes razones políticas. Gaston Jèze dice que su explicación es histórica y constitucional: "Los impuestos del Imperio son permanentes. El ejecutivo puede pues recaudarlos sin la autorización anual del Reichstag. Si no hubiera, pues, contribuciones matriculares, y contribuciones importantes, el Reichstag no tendría ninguna garantía de ser convocado -- anualmente. Si, por el contrario, las contribuciones matriculares ocupan un puesto importante en los ingresos del Imperio, constituirán un elemento del que el Ejecutivo no puede prescindir, y como la cuantía de las contribuciones matriculares se fija cada año por el Reichstag y el Bundesrat, se encuentra asegurada al mismo tiempo la convocatoria periódica del Reichstag" (14)

(13) Una exposición completa y brillantísima del sistema financiero del Reich puede verse en el tomo VI de la traducción francesa de Laband, Le Droit Public de l'Empire Allemand, París: V. Giard et Brière, 1904.

(14) Gaston Jèze, Traité de Science des Finances, Le Budget, París: V. Giard et E. Brière, 1910, pág. 558.

La perduración en una estructura federal como la alemana de contribuciones de los Estados - medio normal de financiación de confederaciones y de organizaciones internacionales - no puede aislarse de las causas políticas referidas. Su supresión, y la supresión paralela de las participaciones de los Estados en los tributos del Reich, se hubiera adaptado mejor a una estricta racionalidad financiera.

A la vista de las ideas expuestas no creemos que existan unos principios y elementos necesarios y exclusivos de los sistemas financieros de los Estados federales, pero sí que existan unas características, lógica e históricamente, propias de estos sistemas financieros, que contrastaremos - con el sistema financiero de las Comunidades europeas.

Sin tratar de agotar la definición de una Hacienda federal, creemos que su caracterización esencial puede realizarse, teniendo en cuenta las ideas expuestas, de la siguiente manera:

En las federaciones, como en otros tipos de organización, coexisten sobre un mismo territorio varios sistemas financieros de entidades públicas de base territorial, una de ellas abarcando la totalidad del territorio y la otra una zona inferior. Este fenómeno es común a las organizaciones internacionales y a las confederaciones (tipo especial de organización internacional), a los Estados unitarios en los que existen corporaciones locales con autonomía financiera y a los Estados federales.

Los sistemas financieros de los Estados federales se diferencian de los sistemas de estas otras organizaciones

en base a dos elementos:

1º) En los Estados federales la organización territorial general se financia fundamentalmente por medio de tributos de los que es acreedor directa, a diferencia de en las organizaciones internacionales (incluidas las confederaciones) en que se financia por medio de contribuciones de los Estados miembros. (15). Constituye una ley histórica y lógica que los primeros tributos atribuidos a los Estados federales sean el impuesto aduanero y algunos impuestos sobre el consumo y que solo cuando la federación ha alcanzado un considerable grado de madurez le sean atribuidos impuestos sobre la renta (16). Constituye una ley his

(15) Trotabas discrepa, sin embargo, de este principio. Para el profesor francés "el problema de las Haciendas federales puede recibir dos soluciones: - "o bien estos ingresos serán proporcionados por los Estados miembros, cuando estos conservan en su competencia el poder exclusivo de decidir todos los ingresos: soportan entonces la carga de alimentar el presupuesto federal por medio de una contribución" - "o bien el Estado federal mismo ha recibido entre sus competencias un poder de imposición que le permite establecer directamente ingresos federales y alimentar así su presupuesto por medio del impuesto". Louis Trotabas, con la colaboración de J.M. Cotteret, Finances publiques, París: Dalloz, 1.970, pág. 63. La alternativa referida no corresponde a la experiencia histórica, ni resulta adecuada a las necesidades de autonomía económica de los Estados federales.

(16) J.P. Martin, op. cit. págs. 553 y ss. Wilhelm Bickel op. cit. págs. 494 a 504 y toda la literatura que precede y comenta la introducción de la enmienda 16 a la Constitución americana. En especial puede verse el análisis que realiza R.N. Bhargava, Recent Trends in Federalism, Public Finance, nº 3, 1.954, págs. 256 y ss.

tórica que los objetos de los impuestos atribuidos al Estado Federal sean diferentes, de los de los impuestos con que se financian los Estados federados, (lo que ha llamado E.R A. Seligman sistema de separación), y que, a lo largo de la evolución de las federaciones estos objetos coinciden (sistema de duplicación). El mismo Seligman mantiene que tras el paso por un sistema de subvenciones del Estado federal a los Estados federados, o contribuciones con los sujetos invertidos (sistema de subordinación) se podrá llegar a un sistema de coordinación - uno de cuyos instrumentos sería el establecimiento de recargos por uno de los tipos de entidades de la organización federal sobre los impuestos establecidos y recaudados por el otro (17).

El sistema financiero de las Comunidades europeas se ajusta perfectamente a estos principios. Su paralelismo es enorme incluso con las líneas de evolución señaladas, si se prescinde de la temprana aparición del gravamen sobre la producción del carbón y del acero y se valora en su oportunidad y parcialidad el Impuesto sobre la renta de los funcionarios y agentes de las Comunidades. Los recursos proprios de la Decisión de 21 de abril encuadran perfectamente en el esquema presentado. La atribución a las Comunidades en exclusiva de los gravámenes sobre el tráfico externo responde a las leyes lógicas e históricas de los orígenes de las Haciendas federales y el recargo sobre los impues-

(17) Edwin R.A. Seligman, The Coordination of Public Re-
ven ues, publicado en la obra colectiva, Economic -
Essays in Honour of Gustav Cassel, Londres: Allen
and Unwin, 1.933, especialmente pág. 579.

tos sobre el valor añadido de los Estados miembros se ajusta incluso (este paralelismo se hace como puro ejercicio académico) al sistema de coordinación previsto o deseado por E.R.A. Seligman.

2º) Si el criterio anteriormente expuesto resulta vá lido para distinguir la Hacienda federal de la de las organizaciones internacionales, un segundo criterio, de carácter formal, distingue el sistema financiero federal del de las Corporaciones locales.

En las federaciones, como hemos visto, tanto el Estado federal como los Estados federados detentan poderes de imposición originarios, otorgados por textos constitucionales. Las corporaciones locales, en cambio, tienen normalmente poderes de imposición derivados, concedidos en leyes ordinarias. Los poderes derivados de las corporaciones locales, corresponden a lo que en la terminología anglosajona se conoce como "delegated powers".

En el Estado federal coinciden sobre un mismo territorio dos titulares de poderes originarios, uno de ellos detentador de poderes conocidos por la doctrina constitucional americana como "designated powers", al que corresponden los poderes de imposición expresamente determinados por la constitución y el otro detentador titular de los "inherent powers", al que corresponden los poderes residuales, no conferidos en exclusiva a la otra organización. Tanto los "designated powers" como los "inherent powers" tienen su fundamento en textos constitucionales,

por lo que constituyen poderes originarios.(18)

Históricamente corresponden al Estado federal los "designated powers" y a los Estados federados los poderes residuales. Históricamente también el poder de imposición corresponde a un órgano independiente, sociológicamente independiente también, de los gobiernos de los Estados miembros, órgano compuesto por representantes directos del pueblo.

La adecuación del sistema financiero de las Comunidades europeas a este segundo principio depende de la calificación jurídica que demos a los tratados constitutivos de éstas, a los tratados de la modificación y a la Decisión de 21 de abril de 1.970, acto del Consejo de Ministros de las Comunidades, que requiere para perfeccionarse la aprobación por los Estados miembros de acuerdo con sus disposiciones constitucionales respectivas (lo que no deja de recordar las enmiendas constitucionales)

La literatura sobre la polémica de si los tratados constitutivos de las Comunidades son un acto ordinario - de Derecho internacional o la Constitución o ley fundamental interior de las Comunidades es inabordable en este trabajo. El problema vuelve a considerarse no obstante en otra parte de este trabajo.

(18) Este análisis, típico de la doctrina americana, ha sido recogido en lengua castellana por Giuliani Fonrouge op. cit. pág. 288. Puede verse un análisis similar comentando la enmienda 10ª a la Constitución americana E. Allen Farnsworth, An Introduction to the Legal System of the United States, Nueva York. Oceana Publications, 1963, pág. 61.

Siendo innegable que el contenido material de los tratados coincide con el contenido material de las Constituciones, el problema formal del rango de estos tratados depende de la calificación jurídica que se dé a las Comunidades. Como veremos más adelante no se puede mantener que las Comunidades sean pura y simplemente organizaciones internacionales clásicas. Rechazada esta calificación habrá que conferir a los tratados un carácter o función especial, que desborda la naturaleza de pactos internacionales ordinarios. No se les puede negar a los tratados y a la Decisión de 21 de abril de 1.970 que equiparamos a ellos en estos efectos, su carácter de cúspide de un ordenamiento jurídico autónomo y por esta razón, sin negar su origen internacional y su forma de tratados, creemos que se les debe atribuir carácter de Constituciones o de quasi-constituciones.

En el texto de la Sentencia de 18 de octubre de 1.967 del Tribunal federal alemán puede leerse: "El Tratado C.E.E. representa en cierto modo la Constitución de esta Comunidad. Las prescripciones jurídicas dictadas por las instituciones comunitarias en el marco de sus competencias de acuerdo con el Tratado, el "Derecho Comunitario secundario", forman un orden jurídico propio, cuyas reglas no pertenecen al Derecho internacional público, ni al derecho nacional de los Estados miembros. El Derecho comunitario y el derecho interno de los Estados miembros constituyen "dos órdenes jurídicos distintos y diferentes"; el Derecho creado por el Tratado CEE

procede de una fuente autónoma" (19)

Nuestras preferencias son, sin duda alguna, por la calificación de actos constitucionales o de naturaleza y rango equivalentes de estos tratados. Recordemos simplemente a estos efectos:

- Que la constitución de algunos Estados federales o incluso de algunos estados unitarios se ha formalizado en actos internacionales.

- Que ni en Luxemburgo, al tiempo de la ratificación de los tratados de Roma, ni Irlanda, Dinamarca y Noruega, respecto a la ratificación de sus tratados de adhesión a las Comunidades, han considerado suficientes los procedimientos ordinarios de ratificación de los tratados.

De cualquier manera, no pueden identificarse los poderes de imposición derivados que corresponden a las corporaciones locales, con los poderes tributarios de las Comunidades europeas. Los Estados que atribuyen poderes derivados continúan disponiendo de ellos: pueden suprimirlos, limitarlos o ampliarlos por actos unilaterales. Para modificar los poderes de las Comunidades es necesario someterse al procedimiento formal riguroso

(19) Recueil, tomo VIII, p. 101, tomo X, p. 1160, reproducido en el anexo V de la obra de Henry Lesguillons L'application d'un Traité-Fondation: Le traité instituant la C.E.E. Paris: R. Pichon et R. Durand-Auzies, 1968, pág. 296.

de reforma de los Tratados.(20)

El poder de imposición que se atribuye a las Comunidades es "un poder soberano, autónomo, no la expresión del poder estatal de soberanía, delegado a las Comunidades por los Estados miembros" (21) La atribución de poderes por los Estados miembros a las Comunidades constituye una desposesión definitiva de éstos de los poderes atribuidos. A partir de la atribución, los Estados miembros, unilateralmente, no pueden recuperar, limitar, ni ampliar los poderes cedidos.

Los poderes de imposición de las Comunidades corresponderían también, como los de los Estados federales, a la categoría de los "designated powers" a que nos hemos referido.

- (20) En este sentido resulta muy interesante la distinción que hace A. W. Green entre un Estado unitario con descentralización de poderes y un Estado federal. "La solución federal - escribe - difiere de la solución administrativa en dos elementos: primero, en un sistema federal la autoridad central no puede cambiar a su discreción la división de poderes entre autoridades locales y centrales; segundo, en un sistema federal, tanto las autoridades locales como las centrales, tienen garantía de que se observará la división de poderes acordada". Political Integration by Jurisprudence The work of the Court of Justice of the European Communities in European Political Integration. Leyden: A.W. Sijthoff, 1969, pág. 11. Mariano Abad, por su parte, considera que aún cuando los tratados constitutivos de las Comunidades no sean constituciones, los poderes financieros de éstas deben considerarse originarios por la especial naturaleza de estos tratados. El poder financiero de las Comunidades europeas, en Estudios de Derecho Internacional público y privado. Homenaje al profesor Luis Sela Sampil, Oviedo: Facultad de Derecho, 1970, págs. 449 y ss.

No se ajustan, sin embargo, las Comunidades a la ley histórica a que nos hemos referido de la autonomía respecto a los gobiernos de los Estados miembros de los órganos a que corresponde el poder financiero, ni tampoco a la - del carácter representativo de estos órganos. En las Comunidades el centro de gravedad del poder financiero corresponde al Consejo de Ministros, órgano interno de las Co-munidades y no conferencia internacional, pero formado - por un representante de cada gobierno de los Estados miembros (22). El centro de gravedad financiero corresponde a un órgano comunitario, no interestatal, independiente, pero formado por miembros de los gobiernos estatales. La posibilidad de adoptar decisiones por mayoría atenúa relativamente la significación de esta falta de autonomía (23).

- (21) Sentencia del Tribunal Civil y Penal de Milán de 24 de junio de 1964, citada por Lesguillons, op. cit. pág 36.
- (22) Sobre esta problemática puede verse Josef Lorenz: Finances et Institutions européennes. Nancy: Centre - Universitaire européen, 1963. Lorenz se **refiere a una** falta de autonomía en sentido fáctico, sociológico, no a una falta de independencia jurídica.
- (23) No obstante conviene tener en cuenta que el acuerdo adoptado en Luxemburgo en 1966 por los representantes de los Estados miembros, de insostenible valor - jurídico, exige que se procure la unanimidad en los asuntos que se consideren fundamentales para los intereses de algún Estado miembro, aun cuando en los Tratados se autorice decidir por mayoría.

El Consejo no es, por otra parte, un órgano representativo, equivalente a los Parlamentos nacionales, por lo que no solo se infringe aquí una ley histórica de los Estados federales, sino un principio fundamental de la democracia moderna. Los poderes presupuestarios otorgados al Parlamento europeo por el Tratado de 22 de abril de 1970 que afectan también al recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido, en cuya determinación del tipo de gravamen se ha de seguir el procedimiento de aprobación presupuestaria, son insuficientes, marcan un principio de atribución del poder financiero a un órgano representativo. Este órgano no se configurará con verdadera autonomía, - sin embargo, hasta que no se proceda, como está previsto en los Tratados, a la elección del Parlamento por sufragio universal directo. (24).

Las inadecuaciones últimamente señaladas no son suficientes sin embargo para negar el carácter federal a la - Hacienda comunitaria. Carácter que en base al análisis - realizado nos parece innegable.

(24) Una valoración del papel del Parlamento europeo en la evolución de las Comunidades puede verse en la excelente obra de Henri Manzanares, El Parlamento europeo, Madrid, Instituto de Estudios Políticos, 1967, págs. 298 y ss.

C. El carácter federal del sistema financiero comunitario y la naturaleza jurídica de las Comunidades europeas.

¿Qué influencia puede tener la atribución de recursos propios, que determina el carácter federal del sistema financiero de las Comunidades europeas, sobre la calificación jurídica de éstas? Más concretamente, ¿qué valor tiene la financiación de tipo federal de las Comunidades en su calificación de organizaciones federales?

Las Comunidades europeas han sido calificadas de organizaciones supranacionales, de Estado federal y de organizaciones internacionales ordinarias así como el extenso espectro de calificaciones comprendido entre estos dos últimos conceptos.

La calificación de supranacional de las Comunidades, aún con la autoridad de su definidor Robert Schuman, en el prefacio a la obra clásica de Reuter, "La Communauté européenne du Charbon et de l'Acier" (25) carece en el presente de prestigio científico.

- (25) Paul Reuter, La Communauté européenne du Charbon et de l'Acier, París: R. Pichon et R. Durand-Auzias, 1953. Pág. 7. conocida definición de Schuman es como sigue: "Lo supranacional se sitúa a la misma distancia entre, de una parte, el individualismo internacional que considera como intangible la soberanía nacional y no acepta como limitaciones de la soberanía más que obligaciones contractuales, ocasionales y revocables, y, de otra parte, el federalismo de Estados que se subordinan a un Super-Estado dotado de una soberanía territorial propia. La institución supranacional, como nuestra Comunidad, representada por la Alta Autoridad, no posee las características

Aun cuando este neologismo acierta a poner de relieve las diferencias de las Comunidades con una organización internacional y con un Estado federal, resulta insuficiente en cuanto se limita a caracterizar negativamente a las Comunidades, al menos si se acepta la definición de este concepto dada por Schuman. Se trata de un término políticamente válido, con sentido general, pero carente del valor doctrinal suficiente para constituir una categoría jurídica capaz de describir la naturaleza jurídica de una organización.

Por otra parte, la utilización en su raíz de la voz -nacional y no de la estatal. La referencia a un fenómeno -sociológico, si no moral, en vez de a un fenómeno jurídico como el Estado, la convierte en una expresión capaz de -producir ciertas confusiones. (26)

No nos parece incorrecto sin embargo hablar de la supranacionalidad de las Comunidades - aún cuando mantenemos que esto no implica una calificación jurídica - Nos parece preferible reservar el término supranacional al empleo que de él hace el art. 9 del Tratado constitutivo de la Comunidad europea del Carbón y del Acero, es decir, para referirse a la independencia de un órgano respecto a los poderes de los Estados miembros (en el art. 9 del referido Trata-

de un Estado; pero detiene y ejerce ciertos poderes soberanos"...

(26) Véase entre otros Korowicz, Organisations internationales et souveraineté des Etats membres, París: Pedone, 1961, pág. 286.

do se postula la supranacionalidad de la Alta Autoridad) (27).

Descartada la validez del término supranacional, la polémica sobre la naturaleza jurídica de las Comunidades se desarrolla sobre una línea que tiene en sus polos la organización internacional y el Estado federal.

La existencia de una organización política - no un secretariado administrativo permanente -, la atribución de poderes amplios y efectivos cuyas decisiones son vinculantes no sólo para los Estados miembros sino para directamente los ciudadanos de las Comunidades, la supresión de la regla de la unanimidad en la mayoría de las competencias comunitarias, en fin, la independencia y eficacia directa del orden jurídico de las Comunidades, hacen alejarse a muchos de la calificación de éstas como organizaciones internacionales.

La calificación de Estado federal resulta también - difícil de sostener. A las Comunidades no le han sido atribuidos poderes en los dos campos típicos de la competencia originaria de los Estados federales. Una ley histórica demuestra que las primeras funciones a desempeñar por un Estado federal son la defensa y la diplomacia.

(27) Rigaux se manifiesta incluso en contra de esta utilización del término supranacional. Nature juridique des Communautés, en la completísima y valiosísima - obra dirigida por W.J. Ganshof van der Meersch, Droit des Communautés européennes, Bruselas: Larcier, 1968, págs. 30 a 34.

Las Comunidades, por el contrario, limitan al terreno económico su haz de atribuciones (28). Aun cuando en este campo económico las Comunidades europeas actúen como federaciones nos parece, a pesar de la importancia de la economía en nuestros tiempos, que este sector de competencias dista mucho - del trípode clásico del poder estatal. Para calificar de Estado a las Comunidades sería necesario que les correspondiera si no el monopolio o la supremacía, al menos una participación importante en la coacción, propia de las organizaciones estatales.

La inadecuación de las Comunidades a la naturaleza de Estado, no impide que respecto a ellas se emplee, en contra

- (28) Robert Marjolin describe este fenómeno de la siguiente manera: "Hasta ahora, en la historia, las federaciones habían comenzado por la defensa y las relaciones exteriores, manteniendo frecuentemente las cuestiones económicas en el campo de la soberanía de los Estados. Por el contrario, el Mercado Común consiste en poner en común la soberanía respecto a los asuntos económicos, conservando los Estados sus soberanías en los campos de la defensa y de las relaciones exteriores. Pretender en nuestros días que el primer tipo de cuestiones tiene más importancia que el segundo, podría parecer excesivo. Y, sin embargo, en el mundo moderno, y especialmente en Europa, cabe pensar que los Estados disponen de más libertad de decisión en los asuntos económicos que en los problemas de defensa o en las cuestiones diplomáticas", La signification politique du Marché Commun, Communauté Européenne, octavo año, nº 2, febrero de 1964, pág. 9, recogido y traducido por Ramón Tamames, Formación y desarrollo del Mercado Común europeo, Madrid: Iber-Amer, págs. 384 y 385.

de lo que ha mantenido algún autor, el adjetivo federal (29)

Las competencias de las Comunidades no son lo suficientemente generales (ni se ajustan al modelo histórico típico) para que éstas puedan considerarse como Estados federales. Pero las Comunidades actúan en alguna de sus competencias - de manera similar a como lo hacen los Estados federales en los campos que les son propios . La diferencia y coincidencia apuntada ha llevado a buena parte de la doctrina a calificar las Comunidades de federación parcial, de entidades de carácter prefederal. Esta línea de doctrina puede considerarse dominante en la vastísima literatura sobre el asunto, que no es éste el lugar de examinar.

En el contexto de esta postura sobre la naturaleza jurídica de las Comunidades, cobra notable importancia la calificación de federal de su sistema financiero. Los actos - de Luxemburgo de abril de 1.970 han enriquecido con nuevos elementos federales esa federación parcial.

Hay, en su importante obra "Federalism and Supranational Organizations", mantiene, en la línea de nuestro análisis precedente que "el estado federal es formalmente la finalidad del federalismo, pero no su única manifestación". El federalismo puede aislarse pues de la federación.

(29) Rigaux afirma que "la calificación federal de las Comunidades debe descartarse. "El Estado federal, como el Estado unitario es siempre un Estado único"... François Rigaux, op. cit. pág. 36.

Al atribuir el adjetivo federal a las Comunidades europeas queremos describir una forma de relación entre las Comunidades y sus miembros. Esa relación federal no lleva necesariamente aparejada la calificación de federación de las Comunidades. Es una cuestión de grado el federalismo necesario que por agrupación de federalismos funcionales, puede hacer adquirir a una organización el carácter de federación (30)

La atribución de recursos propios a las Comunidades - determinando el carácter federal del sistema financiero de éstas aumenta la escala de federalismo de estas organizaciones.

El canciller Brandt en su discurso ante el Bundestag con ocasión de los debates para la ratificación de los Actos de Luxemburgo de abril de 1.970, pronunció una frase - que puede resumir el contenido de este capítulo: "Los recursos propios de la Comunidad previstos en el reglamento financiero constituyen un elemento anticipado de orden federal" (31)

(30) Peter Hay, Federalism and Supranational Organizations Urbane y Londres: University of Illinois Press, 1966, pags. 89 y 90.

(31) Parlamento europeo, Les ressources propres aux Communautés européennes et les pouvoirs budgétaires du Parlement européen; Les débats de Ratification, Octubre, 1971, pág. 64.

I I

EVOLUCION Y FUENTES DEL SISTEMA

=====

FINANCIERO DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS

=====

1. LA EVOLUCION DE LOS SISTEMAS FINANCIEROS DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS: EL PROCESO DE UNIFICACION PRESUPUESTARIA.

La Comunidad Europea del Carbón y del Acero (CECA), la Comunidad Económica Europea (CEE) y la Comunidad Europea de Energía Atómica (Euratom) disponen a partir del ejercicio financiero de 1.971 de un solo presupuesto. Aún cuando, como ocurre en el plano de las Haciendas nacionales, algunos gastos e ingresos se sustraigan al documento presupuestario, las Comunidades europeas se apoyan en el presente en un sistema financiero que puede considerarse único.

Las tres comunidades mantienen su personalidad jurídica independiente y tienen su base legal en tratados diferentes pero comparten sus órganos de decisión y sus finalidades generales. La unificación financiera de las Comunidades es una consecuencia de esta unidad orgánica y funcional y se inscribe en un proceso de unificación jurídica aún no consumado. (1)

- (1) Sobre la fusión orgánica de las Comunidades, así como sobre el proceso de su unificación jurídica pueden verse, además de las obras generales, Paul Reuter, Rapports des Trois Traités entre eux, publicado en la obra colectiva dirigida por Ganshof van der Meersch, Droit des Communautés européennes, op. cit., págs. 81 a 87, Emile Noël, Le fusion des institutions et le fusion des Communautés européennes. Nancy: Université de Nancy, 1966. Raimond Barre, Le fusion des institutions européennes et le nouvel organisation des Communautés Bulletin de l'Institut International d'Administration Publique. Julio-septiembre de 1968. Págs. 7-17 y El---

La creación de comunidades distintas puede valorarse, simplemente, como una estrategia para una integración unitaria como el triunfo de una línea de pensamiento sobre la unificación europea que defiende una unificación definitiva compuesta de organizaciones independientes.

Cada comunidad ofrece en todo caso una doble significación: la integración concreta del sector o campo de actividad que con ella se logra y la de su aportación a la integración general. Aunque no existe acuerdo sobre la amplitud del campo de esta integración general, sobre su carácter existe un método comunitario, un milagroso e imaginativo compromiso institucional, que, a pesar de ser objeto de duros ataques, parece afianzarse progresivamente. Este método, con los desarrollos que un medio político de democracia parlamentaria le exige, ofrece enormes posibilidades de estabilizarse.

La Hacienda de las Comunidades refleja fielmente las tensiones y compromisos de la integración europea, La independencia de los sistemas financieros de cada comunidad y su progresiva fusión son una muestra de las tendencias generales en la política comunitaria. La financiación de las Comunidades se muestra, además de como un elemento importante a apreciar en las calificaciones jurídicas de estas, como un factor dinámico, adelantado a veces, en el proceso integrador de nuestro continente.

friede Kapp, The merger of the Executives of the European Communities. Brujas: de Tempel, Tempelhof, 1964.

Intentos y doctrinas sobre la unificación europea - se inscriben desde fechas remotas en nuestra historia. En el período entre las guerras del 14 y del 39 tuvieron lugar proyectos y movimientos de federación de verdadero - interés que pueden valorarse como precursores de las acciones integradoras actuales. Debemos destacar entre los propulsores de la idea europea en esta época las personalidades del Conde Coudenhove-Kalergi y de Aristides -- Briand. El primero fué autor del importantísimo libro - Paneuropa, obra clave en el movimiento ideológico inte--grador del período anterior a la segunda guerra mundial y fundador de la Unión Pan europea, y el segundo, siendo ministro de asuntos exteriores de Francia, propuso ante la Asamblea de la Sociedad de Naciones la creación de - una unión federal europea. Estos intentos se ahogaron en las divisiones que precedieron a la guerra.

En la inmediata postguerra la unificación de la Europa continental era una necesidad de la reconstrucción y de la paz. Esta necesidad no se ocultaba a los hombres políticos de la época. Símbolo de este estado de conciencia es el texto, de común referencia, del discurso pro--nunciado por Winston Churchill en Zurich en 1.946: "Si - se unieran los países europeos, sus trescientos o cuatrocientos millones de habitantes conocerían, como fruto de una herencia común, una prosperidad, una gloria y una felicidad sin límites... El primer paso a dar es la crea--ción de un Consejo europeo" (2)

- (2) Recogemos esta cita, mil veces repetida, del trabajo de Pierre Wigny, "Historique" en la obra colectiva - dirigida por Ganshof van der Meersch, Droit des ...

La creación de la OECE en 1948 fué el primer resultado de este estado de conciencia. En 1948 se crea igualmente el Consejo de Europa. Ambas organizaciones, la primera de finalidad económica y la segunda con objetivos generales, son más extensas en sus fines que profundas en su institucionalización y competencias. Se asemejan más a las organizaciones internacionales clásicas que a las Comunidades europeas. Pertenecen a lo que, en la clasificación de las organizaciones internacionales que realiza Reuter en su manual, se conoce como "organizaciones de integración" en que se inscriben las Comunidades europeas (3).

En las organizaciones de coordinación los Estados miembros no sacrifican porción alguna de sus poderes soberanos. Las organizaciones de integración se benefician en cambio de un alto grado de institucionalización y a sus órganos son atribuidos poderes reales a los que han de renunciar los Estados asociados.

La Comunidad europea del Carbón y del Acero

El 9 de mayo de 1.949 Robert Schuman hizo pública a la prensa reunida en el Quai d'Orsay su histórica declaración

op. cit., págs. 4 y 5. El discurso de Churchill se encuentra publicado en W. Churchill, Post-War Speeches. The Sineews of Peace. Londres 1948. Además de las referencias que a la historia de la unidad europea se encuentran en las obras generales sobre las Comunidades o sobre las organizaciones europeas, puede verse entre otros el trabajo de Lecerf, Histoire de l'unité européenne. París: Gallimard, 1965.

ción, que habría de señalar la vía en la que la integración europea obtendría sus primeros éxitos:

"L'Europe ne se fera pas d'un coup ni dans une construction d'ensemble: elle se fera par des réalisations - concrètes - créant d'abord une solidarité de fait".

En esta declaración "el gobierno francés ofrece poner la producción conjunta franco- alemana del carbón y del acero bajo una Alta Autoridad común, en una organización abierta a la participación de los otros países de Europa". Con la creación de esta organización Schuman no se limitaba a resolver los graves problemas que la producción europea del carbón y del acero tenían planteados: "Por la puesta en común de las producciones de base y la institución de una nueva Alta Autoridad, cuyas decisiones obligarán a Francia, a Alemania y a los países que se adhieran, esta propuesta pondrá las bases concretas de una Federación europea indispensable para la preservación de la paz". (4).

Después de laboriosas negociaciones se firmaba en París el 18 de abril de 1.951, el Tratado instituyendo la Comunidad europea del Carbón y del Acero. Firmaron el Tratado seis países de la Europa continental: Alemania,

- (3) Paul Reuter, Organizations européennes. París: Thémis, Presses Universitaires de France, 1970. (cuarta edición), págs. 35 a 41.
- (4) La declaración de Schuman ha sido editada por la Dirección general de prensa e información de la Comisión de las Comunidades europeas. "Le déclaration - de M. Robert Schuman de 9 mai 1950". Luxemburgo, 1970.

Bélgica, Francia, Holanda, Italia y Luxemburgo.

El Reino Unido fue el gran ausente del Tratado. Entre Inglaterra y Francia habían existido no obstante contactos sobre este asunto, pero el gobierno inglés, "com-prometido en una política económica diferenciada, ligado al conjunto de la Commonwealth, ... podía contemplar medi-das de coordinación, pero no una fusión, aún cuando fue-ra parcial, de soberanías".(5).

En el preámbulo del acuerdo se reflejaba el pensa--miento contenido en la declaración de Schuman. La Comuni--dad que se creaba constituía la base de "una Comunidad - más amplia y más profunda". Los objetivos concretos del tratado eran la transferencia a instituciones comunita--rias de los poderes y responsabilidades de los países - miembros en relación con la economía del carbón y del - acero. Se establecía un mercado común del carbón y del - acero, lo que se lograba eliminando los derechos de adua--na que gravan a estos productos en las relaciones comer--ciales entre los Estados miembros y se encomendaba a las instituciones de la Comunidad (6) velar por el aprovisio--namiento regular en carbón y acero de este mercado común, por el mantenimiento de las condiciones que estimulan a las empresas a desarrollar y mejorar su potencial de pro--ducción, promover la expansión y modernización de la pro--ducción y la mejora de las condiciones de trabajo y de - nivel de vida de la mano de obra, etc. (Arts. 2 y 3 del Tratado de París).

(5) Paul Reuter, La Communauté européenne du Charbon et de l'Acier. op. cit., pág. 24

La Comunidad que se crea se distingue de las organizaciones internacionales clásicas por la profundidad con que se integran los Estados miembros en su campo de acción específico y por la independencia que, salvo el Consejo de ministros, gozan respecto a éstos las instituciones que han de regir la vida comunitaria.

Nicola Catalano apoya la originalidad de la CECA, su diferencia con las Uniones internacionales, en las siguientes características:

a) "El tratado (el Tratado de París) atribuye a la Comunidad, como de su competencia exclusiva, poderes que de hecho se sustraen a la competencia de los distintos Estados miembros a la que por naturaleza pertenecían". Una característica especial de este tratado - señala en otro lugar Catalano - es la atribución de un poder normativo al ejecutivo de la Comunidad, con la finalidad no solo de aplicarlo y de ejecutarlo, sino aún más, en cierto sentido, de completar las prescripciones del mismo".

b) "En lo que respecta a las materias en que la Comunidad es competente, el tratado establece una relación directa entre los órganos comunitarios y los distintos sujetos de Derecho (empresas productoras de carbón y de acero) sin

(6) Los tratados que crean las Comunidades europeas llaman instituciones a los órganos que encarnan los poderes atribuidos a éstos: Consejos de ministros, Alta Autoridad o Comisión, Tribunal de Justicia y Parlamento. Los comentaristas de estos tratados han conservado esta terminología. En este trabajo emplearemos el término institución con este mismo significado.

que la intervención de los Estados miembros sea necesaria para la ejecución de las decisiones de las instituciones de la Comunidad..."

c) "La Comunidad no ejerce su actividad a través de los representantes de los gobiernos de los Estados miembros" (7).

La institución angular de la CECA es un órgano independiente (8), supranacional, término que literalmente se utiliza por dos veces en el art. 9 del Tratado de París - refiriéndose a la Alta Autoridad. La Alta Autoridad es un órgano colegial, elegido por los gobiernos nacionales, que actuando con total independencia de éstos, ha de dirigir sus actuaciones a la consecución de los fines y a la defensa de los intereses comunitarios. La Alta Autoridad introduce un elemento original en la Comunidad: que el gobierno de la misma no será asegurado por una conferencia de los gobiernos de los Estados en la que cada miembro ha de seguir las instrucciones de éstos. La Alta Autoridad no es un secretariado, ni un equipo de expertos, ~~es~~ es un auténtico poder político.

La Alta Autoridad, como poder ejecutivo, no podía actuar sin embargo, de acuerdo con los principios democráti

(7) Nicola Catalano: Manuel de Droit des Communautés européennes. Segunda edición. París: Delloz y Sirey, 1965 págs. 20 y 21.

(8) "Le pièce maîtresse et l'innovation le plus caractéristique" le llama Robert Schuman en su prefacio al libro de Paul Reuter "La Communauté européenne du Charbon et de l'Acier". op. cit. pág. 5.

cos compartidos con los países miembros, sin control alguno. Consiguientemente se crea una Asamblea parlamentaria ante la que la Alta Autoridad es responsable (art. 24 del Tratado de París). La Asamblea, mientras no sea posible su elección por sufragio universal, se compone de delegados de los Parlamentos nacionales designados en el seno de los mismos según el procedimiento que se decida en cada uno de los Estados miembros (art. 21 del Tratado de París, reformado por el art. 2 del Convenio referente a ciertas instituciones comunes de las Comunidades europeas) (9).

La Alta Autoridad como ejecutivo comunitario no sólo debe estar sujeta al control político de una Asamblea parlamentaria, como los principios democráticos requieren, sino también, como lo requieren los principios de los Estados de Derecho aceptados por todos los países miembros, a un control jurídico ejercido por un Tribunal de Justicia (10). Este Tribunal de Justicia no sólo asegura el cumplimiento del Derecho por los ejecutivos de las Comunidades sino, además, la interpretación uniforme del Derecho comunitario.

Los intereses de los Estados miembros debían también estar representados en los órganos de la Comunidad. La Comunidad no absorbe a los Estados miembros en un grado tal que pu

(9) Más abajo nos referiremos a este convenio.

(10) En este sentido, entre otros muchos, puede verse Richard Meyne "Democratic supervision, in turn, would be inadequate unless the supranational institution were subject also to the rule of law", The Institutions of the European Community, London: Chatam House, PEP, 1968, pág.10.

diera prescindirse de ellos a la hora de las decisiones comu
nitarias. El órgano idóneo para representar los intereses na
cionales sería el Consejo de ministros. En el Tratado de Pa-
ris se sustraen al Consejo de ministros gran parte de las -
decisiones de la Comunidad. La Intervención del Consejo de -
ministros se reserva para decisiones extraordinarias. Por -
otra parte, para evitar que el veto de un Estado miembro pue
da entorpecer la vida de la Comunidad se establece que el -
Consejo pueda tomar decisiones por mayoría.

El Tratado consigue a través de estas cuatro institucione
s y sus relaciones recíprocas un admirable equilibrio en -
el que, sin atentar a la flexibilidad necesaria a una anima-
da vida comunitaria, son representados los intereses y prin-
cipios fundamentales de los países que componen la Comunidad.
La extraordinaria aportación de la CECA es haber hallado un
método, el método comunitario, capaz de hacer posible la di-
fícil integración europea. En la CECA este método tiene su -
centro de gravedad en la autonomía e importancia de la Alta
Autoridad. Este método comunitario será de nuevo utilizado
en los Tratados de Roma, desplazando este centro de gravedad
al Consejo de Ministros. (11)

(11) Numerosos autores han señalado la idea de que lo que
caracteriza a las Comunidades, el gran logro de las
mismas, en su método institucional. En este sentido -
pueden verse Max Kohnstamm, op. cit., especialmente en
sus págs. 59 y 73. Louis Cartou, *Organizations euro-*
péennes. Tercera edición. París: Dalloz 1.971, en es
pecialmente págs. 58 a 65.

El estado de previsión de la CECA

La especialidad de la CECA respecto a las organizaciones internacionales clásicas tiene su apoyo financiero en la atribución a la Comunidad de poderes de imposición. La CECA puede financiar sus actividades por medio de un gravamen sobre la producción del carbón y del acero a percibir directamente de las empresas productoras de estas materias. Algunos elementos de este gravamen se determinan en el texto del Tratado de París, otros habrán de ser decididos por las instituciones comunitarias. La existencia de este gravamen completa la independencia de la Comunidad. A diferencia del resto de las organizaciones interestatales, la CECA no ha de depender financieramente de los Estados miembros. Las contribuciones de los Estados miembros, con sus servidumbres políticas, son sustituidas por el Gravamen sobre la producción del Carbón y del Acero (12)

En materia presupuestaria, por el contrario, la CECA se aleja de los principios que caracterizan a los sistemas financieros de los Estados. En esta materia, como ha señalado Reuter "la financiación de la Comunidad presenta una gran analogía con la de las grandes empresas privadas"(13)

(12) Este gravamen será objeto de estudio detenido en otro capítulo de esta tesis.

(13) Paul Reuter, La Communauté européenne du Charbon et de l'Acier, op. cit. págs. 68 y 69. En un sentido parecido Artzinger en un informe realizado en nombre de la Comisión des finances et des budgets del Parlamento europeo con ocasión del examen de los documentos financieros anexos al 15º informe general sobre la activi-

La CECA no tiene un presupuesto propiamente dicho. El Tratado de París, en su redacción original, no utiliza si quiera este término. Existe, sin embargo, un documento co nocido como "estado de previsión" ("états previsionel"), en el que constan los gastos administrativos, que ha de - ser aprobado por una comisión compuesta por los cuatro - presidentes de las instituciones comunitarias. En este do cumento no se recogen los demás gastos de la CECA: ayudas no reembolsables a la readaptación, estímulos a la inves- tificación (gastos operacionales), que también se financian con el Gravamen sobre la producción del Carbón y del Ace- ro y los préstamos y garantías de préstamos a terceros, - concedidos por la Comunidad, que se cubren normalmente - por empréstitos contratados por ésta.

El art. 78 del Tratado de París (14) regula la forma- ción y aprobación del estado de previsión. De acuerdo con este artículo, el ejercicio financiero de la Comunidad se extiende del 1 de julio al 30 de junio. Los gastos admi--

dad de la CECA, ha afirmado "La contabilidad de la CE CA es muy compleja. No es puramente comercial ni pura- mente administrativa. Participando a la vez de los - dos sistemas, constituye una mezcla, producto de la - dualidad de esta Comunidad"... Extractos del informe Artzinger han sido publicados en la obra editada por el Parlamento europeo: "Les ressources propres aux - Communautés européennes et les pouvoirs budgétaires - du Parlement européen" Luxemburgo, 1970, pág. 29.

- (14) Este artículo ha sido modificado por el Tratado de - Bruselas de 1965 y por el Tratado de Luxemburgo de 1970, a los que nos referiremos más abajo.

nistrativos de la Comunidad comprenden los gastos de esta - naturaleza de la Alta Autoridad, incluyéndose en los mismos los del Comité Consultivo, del Tribunal de Justicia, del secretariado de la Asamblea y del secretariado del Consejo. Cada una de estas instituciones han de confeccionar un estado de previsión de sus gastos, agrupando éstos en artículos y capítulos. En la confección de estos estados de previsión parciales cada una de las instituciones puede actuar con toda libertad salvo en lo que se refiere al número de sus agentes y las escalas de sus retribuciones, indemnizaciones y - pensiones en que habrán de someterse a las disposiciones del Tratado (15), o, en su defecto, a decisiones previas de la comisión de los presidentes de las instituciones. Esta comisión fijará también los gastos de naturaleza extraordinaria.

Los cuatro estados parciales son agrupados en el estado de previsión general en que figurarán separados en secciones los gastos que correspondan a cada una de las cuatro instituciones.

Este estado general ha de ser aprobado por una comisión presidida por el presidente del Tribunal de Justicia y compuesta, además de por éste, por el presidente de la Alta Autoridad, por el presidente del Consejo y por el presidente

(15) El art. 18 in fine del Tratado de París dispone: "Las indemnizaciones concedidas a los miembros del Comité Consultivo serán fijadas por el Consejo a propuesta de la Alta Autoridad" y el art. 29: "El Consejo fijará - las retribuciones y pensiones del presidente y de los miembros de la Alta Autoridad, del presidente, jueces y abogados generales y del secretario del Tribunal".

de la Asamblea. El tratado no determina la forma en que han de adoptarse las decisiones en esta comisión. Entiende Monnory, antiguo director del Presupuesto en la Alta Autoridad de la CECA, que las decisiones habrán de tomarse por unanimidad. (16)

El artículo 78 contiene una afirmación de indudable interés teórico: "La determinación del estado de previsión general supone la autorización y la obligación para la Alta Autoridad de percibir la suma de ingresos correspondientes de acuerdo con las disposiciones del art. 49^o. El art. 49 - habilita a la Alta Autoridad a procurarse los fondos necesarios para la realización de su misión estableciendo el Gravamen sobre la producción del Carbón y del Acero y contrayendo empréstitos, además de autorizarle para adquirir a título gratuito. Pero en el párrafo transcrito del art. 78 no se habla de establecimiento sino de percepción. Se ha querido con este párrafo alinear el régimen financiero de la CECA con el de aquellos sistemas nacionales en los que sólo - pueden recaudarse en un ejercicio los ingresos incluidos en el presupuesto correspondiente (17). Pero esto no podía aplicarse correctamente en la CECA en cuanto carece de presupuesto.

(16) P.J. Monnory. Budgets nationaux et budgets communautaires. Aspects généraux et problèmes budgétaires de la CECA. en la obra colectiva The Budgets Today. Public finance and the market economy in affluent societies. Brujas: DeTempel, tempelhof, 1968, pág. 469.

(17) Una interesante exposición de las construcciones jurídicas que explican estos sistemas puede verse en Alvaro Rodríguez Bereijo, El presupuesto del Estado español. Introducción al Derecho presupuestario. Madrid: Tecnos, - 1970, págs. 167 a 182.

El estado de previsión general ha de contener los gastos administrativos de la Comunidad, sin que en el Tratado se establezca que haya de recoger también los ingresos. Con el precepto que comentamos se hace depender la recaudación del gravamen sobre la producción del carbón y del acero - ingreso fundamental y normalmente exclusivo en la financiación de los gastos administrativos de la CECA - de la aprobación de un documento en que se recogen sólo parcialmente los gastos que han de ser cubiertos por este gravamen.

Con el gravamen han de financiarse además los gastos de ayuda no reembolsable a la readaptación, la fracción del servicio de empréstitos de la Alta Autoridad eventualmente no cubierta por el servicio de préstamos, así como el juego eventual de la garantía concedida por ésta a los empréstitos suscritos directamente por las empresas y los gastos consagrados al estímulo de la investigación científica y técnica (art. 50, 1 del Tratado de París). No creemos que las dificultades que se presenten en la aprobación del Estado de previsión referido exclusivamente a los gastos administrativos deban afectar al conjunto de las actividades referidas.

Los gastos no administrativos de la CECA no son sometidos a procedimiento alguno de aprobación a priori para que pueda hablarse respecto a ellos de una aprobación presupuestaria. Son, sin embargo, recogidos en el informe general que la Alta Autoridad ha de presentar a la Asamblea. Como los miembros de la Alta Autoridad son responsables ante la Asamblea, por esta vía indirecta, podría afirmarse que estos gastos son controlados parlamentariamente.

Los ingresos y gastos que lleva consigo la misión de - mediador financiero atribuida a la CECA, la contratación de empréstitos y la concesión con los fondos así obtenidos de préstamos a las empresas productoras de carbón y de acero, escapan de otro tipo de aprobación y control.

Los gastos que han de ser financiados por el gravamen son en cambio examinados previamente en el seno de la Asamblea. Existe la costumbre de que la Alta Autoridad consulte con algunas comisiones de la Asamblea sobre el tipo del Gravamen sobre la producción del Carbón y del Acero antes de - establecerlo definitivamente. La Alta Autoridad somete a estas comisiones de la Asamblea su propuesta de tipo de gravamen acompañandola de un informe (*aide memoire*) sobre las razones que motivan el nivel elegido, entre las que no pueden faltar, lógicamente, la previsión de los gastos que han de financiarse con el gravamen. De esta manera la Asamblea puede examinar a priori los gastos que la Comunidad pretende - realizar. La opinión de la Asamblea no es vinculante, pero muy importante habida cuenta, como hemos señalado, que la - Alta Autoridad es responsable ante la misma (18).

La Comunidad Económica europea y la Comunidad europea de Energía Atómica

Con posterioridad a la declaración de Schuman otros proyectos de integración funcional vieron la luz en Europa, re

(18) Sobre este punto véase P.J. Monnory, op.cit. pág.468.

feridos al campo de la salud, los transportes y la agricultura. Llegó a redactarse además un tratado creando la Comunidad Política Europea.

En este movimiento integrador destaca el plan Pleven - creando una Comunidad Europea de Defensa. El 27 de mayo de 1952 se firmaba en París el Tratado creando esta Comunidad en la que formaban parte los seis países miembros de la CECA. Este tratado no llegaría a entrar en vigor al serle negada su ratificación por la Asamblea Nacional francesa.

Los apasionados ánimos europeístas apagados, el proceso de integración del continente aparece inmerso en un mundo de reservas. La voluntad de integración persiste no obstante. El 20 de mayo de 1955 el Benelux presenta un Memorandum conjunto en el que se propone la creación de un Mercado Común europeo. Las referencias institucionales contenidas en este memorandum eran escasas y cautelosas. En respuesta a este documento Alemania e Italia presentaron sendos memorandums en la misma línea que el del Benelux.

En los primeros días de junio de 1955 se reunían los ministros de asuntos exteriores de los seis países miembros de la CECA en Mesina. "Los tiempos son propicios - escribe Wigny -; la Asamblea continúa su trabajo en Taormina, ante un admirable paisaje que inspira la "detente". Martino, representante de Italia, quiere un éxito en su circunscripción siciliana. Y de esta manera, los ministros de los seis, sin gran premeditación, deciden constituir un comité intergubernamental de expertos encargado de estudiar la posibilidad de crear un mercado común general" (19).

(19) Pierre Wigny, op. cit., pág. 7.

Bajo la presidencia de Spaak se reunió en Bruselas de julio de 1955 a abril de 1956 el referido comité de expertos para redactar un informe que fué examinado en una nueva conferencia de ministros de asuntos exteriores reunida en Venecia en mayo de 1.956. A esta conferencia siguió una reunión intergubernamental preparatoria de los tratados, - dos nuevas conferencias de ministros de asuntos exteriores y una conferencia de jefes de gobierno.

El 25 de marzo de 1957 se firmaban en Roma con extraor
dinaria solemnidad los tratados instituyendo la Comunidad Económica Europea y la Comunidad Europea de Energía Atómica "mientras todas las campanas de la ciudad repicaban para celebrar la restauración de la eterna Europa" (20)

Los firmantes eran los mismos seis países miembros de la CECA. Inglaterra, invitada a sumarse a las reuniones pre
paratorias después de la conferencia de Mesina, había mandado sus expertos a Bruselas, pero, al poco tiempo, el gobier
no inglés les ordenó abandonar los trabajos. La construcci
ón europea se reducía por el momento a un núcleo de países continentales limítrofes, que no obstante representaba
n la mayoría de la po. blación de la Europa occidental.

La Comunidad Económica europea tenía por finalidad bá
sica el establecimiento de un mercado común en los territorios
de los países miembros. Entendiéndose por mercado com
ún el establecimiento de una unión aduanera, completada -

(20) Pierre Wigny, *ibid.* pág. 7.

con la supresión de los obstáculos a la libre circulación - de personas, de servicios y de capitales. (Apartados a),b), y c) del art. 3 del Tratado CEE) (21).

La Comunidad no sería neutral en materia de ideología económica, adscribiéndose a la corriente neoliberal, correspondiendo a ella en el interior del Mercado Común, asegurar el juego de la competencia (art. 3, apartado f) del Tratado (22). Además, para favorecer el funcionamiento de este Mercado Común, la Comunidad será competente para decidir la armonización de las legislaciones de los Estados miembros -- (art. 3, apartado h) del Tratado CEE) (23).

Pero no se agotan los fines de la Comunidad en la constitución del Mercado Común. A la Comunidad corresponde también instaurar una política común agrícola y de transportes así como coordinar las políticas económicas de los Estados

(21) El art. 3 del Tratado CEE dispone: "En cumplimiento de los fines enunciados en el art. precedente, la acción de la Comunidad lleva consigo, en las condiciones y según los ritmos previstos por el presente tratado:

- a) La eliminación, entre los Estados miembros, de los derechos de aduana y de las restricciones cuantitativas a la entrada y a la salida de las mercancías, así como las demás medidas de efecto equivalente.
- b) El establecimiento de un Arancel aduanero común y - de una política comercial común hacia los terceros Estados.
- c) La abolición, entre los Estados miembros, de los obstáculos a la libre circulación de personas, servicio y capitales".

(22) El art. 3, f, del Tratado dispone: "el establecimiento de un régimen asegurando que la competencia no sea falseada en el seno del mercado común".

miembros y prevenir los desequilibrios de sus balanzas de pago (art. 3, apartados d, e y f del Tratado CEE) (24)

A la Comunidad corresponden determinadas tareas de - carácter social y, a través de la creación de un Banco europeo de inversiones, facilitar la expansión económica de los países miembros (art. 3, apartados i y j del Tratado CEE) (25)

Igualmente se prevé la asociación de la Comunidad con los países y territorios de Ultramar cuya historia está - ligada a la de los Estados miembros, con objeto de incrementar los intercambios y de colaborar en el desarrollo económico y social de los mismos (art. 3, apartado k del Tratado CEE) (26).

Estos objetivos no se determinan con la misma precisión ni ofrecen importancia equivalente en el Tratado CEE. La unión aduanera, que no es el objetivo más ambicioso, -

-
- (23) El art. 3, apartado h del Tratado dispone: "la aproximación de las legislaciones nacionales en la medida necesaria al funcionamiento del mercado común".
 - (24) El art. 3, en sus apartados d, e y f, dispone: d) "el establecimiento de una política común en el terreno - de la agricultura, e) "el establecimiento de una política común en materia de transportes", f) "la aplicación de procedimientos que permitan coordinar las políticas económicas de los Estados miembros y de prevenir desequilibrios en sus balanzas de pagos".
 - (25) El art. 3, apartados i y j del Tratado CEE dispone: "la creación de un Fondo social europeo, para mejorar las posibilidades de empleo de los trabajadores y contribuir a la elevación de su nivel de vida, j) la creación de un Banco europeo de inversiones, destinado a facilitar la expansión económica de la Comunidad por la creación de nuevos recursos".

constituye la piedra angular de la Comunidad y el proceso - de su logro, así como sus modalidades, están considerablemente especificados en el tratado.

La libre circulación de personas, servicios y capitales no ofrece un grado de determinación equivalente. La unión - económica no está más que esbozada. Sólo en las materias - agrícolas y de transportes está prevista la institución de - una política común. Para otros campos se contempla únicamente la coordinación de políticas nacionales.

Conviene tener en cuenta, por su significación financiera, que entre los fines de la Comunidad figuran algunos que necesariamente llevan consigo gastos de los que suelen conocerse como operacionales o de intervención, como contrapuestos a los gastos administrativos o de funcionamiento. La Comunidad Económica Europea no sólo ha de gastar en el mantenimiento de su administración sino que sus fines le exigen llevar a cabo gastos de transferencia. Su presupuesto tiene, - pues, efectos directos sobre los ciudadanos de los Estados - miembros.

Como hemos dicho, en Roma y en la misma fecha se firmaba el Tratado instituyendo la Comunidad europea de Energía - Atómica. El objeto de esta Comunidad, como el de la CECA, se circunscribe a un sector económico concreto: la energía ató-

(26) El art. 3, apartado k, establece: "la asociación de países y territorios de Ultramar, con objeto de incrementar los intercambios y de proseguir en común los esfuerzos de desarrollo económico y social".

mica. Su finalidad inmediata, tal como viene expresada en el art. 1 del tratado, consiste en "la instauración de las condiciones necesarias para la formación y el crecimiento rápido de las industrias nucleares" en el territorio de los Estados miembros. Para la consecución de su finalidad la Comunidad deberá entre otras cosas desarrollar la investigación y estimular la inversión en relación con la energía atómica para fines políticos, así como asegurar el aprovisionamiento regular de los utilizadores comunitarios de minerales y combustible nucleares (art. 2 del Tratado)

El Euratom, que es el nombre comunmente dado a esta última Comunidad, y la CECA se inscriben en la categoría de comunidades de integración funcional, de campo de acción limitado y de amplias competencias para su ejecutivo independiente de los gobiernos nacionales. La CEE, con mayor o menor intensidad y con poderes clara o ambiguamente determinados, abarca todo el campo económico. En cuanto éste constituye un aspecto parcial de las responsabilidades políticas, por extenso e importante que sea, permite que respecto a ella pueda decirse que se trata de una Comunidad de integración funcional, pero de un significado claramente diferente al de la CECA y al del Euratom.

El ~~Tratado~~ constitutivo de la CEE es en muchos de sus aspectos, y entre ellos en el financiero, más inconcreto que el Tratado de París. Su amplitud le obliga a perder profundidad. La extensión de su campo de acción no ha permitido un abandono de poderes por parte de los Estados equivalente al que tiene lugar respecto a la Comunidad europea del Carbón y del Acero.

Orgánicamente, los tratados de Roma conservan el modelo puesto en marcha por el Tratado de París. Las institu--ciones de las nuevas comunidades serán un ejecutivo inde--pendiente que se conocerá como Comisión, equivalente a la Alta Autoridad de la CECA, un Consejo de ministros formado por los representantes de los gobiernos de los países miembros y un Tribunal de Justicia y una Asamblea parlamenta--ria que en virtud de una convención firmada en Roma al mismo tiempo que los tratados, serán comunes a las tres comunidades.

No existen pues diferencias estructurales. El método comunitario puesto en marcha por el Tratado de París se - conserva. Existe en cambio un importante desplazamiento de poderes e influencias. El Consejo de ministros verá incre--mentadas sus competencias a costa de la Comisión. La Comi--sión seguirá, no obstante, en base a su poder de iniciati--va, por el juego de los privilegios que a efectos de la - formación de mayorías gozan sus propuestas, detentando una importancia considerable. (27).

- (27) El equilibrio de poderes e intereses que estas insti--tuciones representan no tiene su correspondencia, sin embargo, en otros equilibrios que debían de haberse - producido en planos reales paralelos a los que tienen lugar en la vida política de los Estados miembros. - Nos referimos a la relación de fuerzas entre el ejecu--tivo y el legislativo. El Parlamento europeo ha sido hasta hace poco un simple cuerpo consultivo. Su situa--ción, como veremos, no ha mejorado mucho. Esta falta de paralelismo en el juego democrático entre la Comunidad y sus socios ha sido un serio obstáculo para su de--sarrollo.

Richard Mayne apoya en tres factores estas transformaciones de la fisiología institucional comunitaria:

1º) Los movimientos unitaristas o federalistas europeos habían perdido buena parte de su vigor. No sólo Francia, sino , junto a ella Alemania, no se encontraban en condiciones de - aceptar una solución institucional federal o "supranacional".

2º) A diferencia del tratado CECA, el tratado CEE no contiene con frecuencia una regulación precisa de la materia a - que se refiere. En multitud de campos el Tratado CEE no constituye más que el marco en que se ha de desarrollar la legislación comunitaria. A los órganos de la CEE corresponde la - producción de la mayor parte del Derecho que ha de regir el - funcionamiento de la Comunidad. No podía en este contexto -- prescindirse de los Estados miembros en el mismo grado en que se había hecho en el caso de la CECA. Las necesidades de la - CEE van más allá de las de un órgano administrativo. La CEE - necesita un mecanismo institucional capaz de desarrollar el - Tratado. El mecanismo instaurado se centra en el juego de -- las propuestas de la Comisión y las decisiones del Consejo, · consiguiéndose el equilibrio entre los intereses comunitarios y los intereses nacionales que las circunstancias aconsejaban.

3º) La experiencia de la CECA recomendaba el incremento del peso político del Consejo. La Alta Autoridad procuró, de hecho, actuar de acuerdo con los gobiernos nacionales. De todas formas, en base al Derecho comunitario derivado, la Comisión de la CEE ha ido dibujando una influencia creciente. La Comisión del Euratom, dado el carácter estrictamente funcional de esta Comunidad, se asemejó desde un principio a la Alta Au

toridad de la CECA y gozó de más amplios poderes que la Comisión de la CEE (28)

Los presupuestos de la CEE y del Euratom

Los tratados de Roma adoptan como medio inmediato de financiación de las Comunidades que instituyen el sistema clásico de las contribuciones de los Estados miembros. A diferencia de la CECA, la CEE y el Euratom no tendrán una Hacienda independiente en los primeros años de existencia. No creemos que deba ésto interpretarse como una acción deliberada - de los autores de estos tratados para marcar un retroceso en la autonomía económica de las Comunidades creadas en Roma - respecto a la CECA.

No era posible a la firma de estos tratados dotar a la CEE y al Euratom de medios tributarios directos de financiación. El campo de competencias del Euratom, en nacimiento, - inseguro, no ofrecía una base económica apropiada para el establecimiento de un tributo sobre el mismo paralelo al Gravamen sobre la producción del Carbón y del Acero de que disponía la CECA. Las necesidades financieras de la CEE no podían conocerse, dada la inconcreción del tratado y la amplitud - del campo abarcado por la Comunidad. La concesión de un poder de imposición en blanco a estas comunidades era inconcebible. Ni respondía al grado de poder y autonomía concedido a éstas, ni era posible si se tiene en cuenta el celo con - que los parlamentos conservan este poder y la inmadurez de -

(28) Richard Mayne, op. cit., págs. 12 a 17.

las Comunidades en materia parlamentaria.

Pero no se renunció totalmente a dotar a estas comunidades de una financiación tributaria directa. En los arts. 201 del Tratado CEE y 173 del Tratado Euratom se prevé que el - Consejo por unanimidad a propuesta de la Comisión pueda atribuirles recursos propios. Esta atribución deberá ser aproba-da en cada Estado miembro de acuerdo con sus preceptos cons-titucionales respectivos. Las contribuciones de los Estados miembros, repartidas en cada caso conforme a las claves reco-gidas en los tratados, constituyeron el ingreso fundamental - de la CEE y del Euratom en los primeros años de su funciona-miento.

El Euratom contó con dos presupuestos, en uno de ellos se recogían sus gastos de funcionamiento y en el otro sus -- gastos de investigaciones e inversión. La CEE disponía de un presupuesto único en el que formaban parte, como ocurre en el presente en el presupuesto general de las Comunidades, cier-tos gastos como los que se realizan en el contexto del fondo social europeo y del fondo europeo de orientación y garantía agrícola (F.E.O.G.A.), creado éste en 1962, que ofrecen al-gunas especialidades financieras.

Salvo alguna ligera particularidad del presupuesto de .. investigaciones e inversión del Euratom que recoge las auto-rizaciones para comprometer gastos y las autorizaciones para pagarlos, los tres presupuestos de las Comunidades constitu-idas en Roma presentan los caracteres clásicos de los presu-puestos estatales. Los principios presupuestarios y sus derogaciones son recogidos en los tratados de Roma y en los regla-mentos financieros que los desarrollan: el principio de anua-

lidad, el de universalidad, el de especificación y el de equilibrio son enunciados y reguladas las condiciones de su vigencia.

Los procedimientos de confección y aprobación de estos presupuestos son similares. Cada institución de estas dos comunidades lleva a cabo el anteproyecto de los gastos cuya realización le corresponde. A la Comisión del Euratom corresponde además la confección del anteproyecto de gastos de investigaciones e inversión de esta Comunidad. Las Comisiones agrupan estos anteproyectos, les adjuntan sus dictámenes y los someten a los Consejos respectivos. A los Consejos corresponde la aprobación del proyecto de presupuesto, lo que deben hacer por mayoría cualificada. El proyecto de presupuesto pasa a la Asamblea, si ésta lo aprueba o no transmite su dictamen en el plazo de un mes, el presupuesto se considera definitivo. Pero si la Asamblea propone modificaciones, el proyecto de presupuesto modificado se transmite al Consejo. Este, después de deliberar con la Comisión y con las demás instituciones interesadas, aprueba definitivamente el presupuesto por mayoría cualificada (art. 203 del Tratado CEE y art. 177 del Tratado Euratom).

La mayoría cualificada se obtiene con 12 votos cuando se actúa a propuesta de la Comisión y los mismos votos, siempre que representen el voto favorable de al menos cuatro Estados miembros, en los demás casos. A estos efectos, los votos de los Estados miembros se ponderan con el siguiente coeficiente: Alemania, Francia e Italia 4, Bélgica y Holanda, 2, Luxemburgo 1. Estas reglas de mayoría quedan sustituidas por otras que tienen en cuenta la clave de reparto de las contribuciones de los Estados miembros que

procedan para la parte del presupuesto que se refiera al - Fondo Social Europeo y para el presupuesto de investigaciones e inversión del Euratom.

Como dijimos, una convención firmada en Roma al mismo tiempo que los Tratados acordó que las tres comunidades - compartieran una única Asamblea y un único Tribunal de Justicia. Con ésto se daba el primer paso en la unificación - institucional de las Comunidades.

Las repercusiones financieras que esta unificación - traía consigo fueron contempladas en el art. 6 de dicha -- Convención, de acuerdo con el cual "Los gastos de funcionamiento de la Asamblea única, del Tribunal de Justicia y - del Comité económico y social únicos se repartirán por fracciones iguales entre las Comunidades interesadas". La unificación de presupuestos que posteriormente se llevaría a cabo hizo innecesaria esta disposición.

El reglamento 25, de 4 de abril de 1.962, creó el Fondo Europeo de Orientación y Garantía Agrícolas (FEOGA). Este reglamento constituye la piedra angular de la historia financiera de las Comunidades. El FEOGA canaliza la gran - mayoría de los gastos de las Comunidades. Su existencia, en razón de su nivel cuantitativo, determina que la financiación de las Comunidades constituya un serio problema económico y político. Nos da una idea de la importancia de este gasto el que en el presupuesto para 1971, de un total de - gastos presupuestarios comunitarios de 3.909.810.589 unidades de cuenta, correspondieran 3.484.967.517 a las dos secciones del FEOGA. (29)

(29) La unidad de cuenta ha sido fijada por los reglamentos

En el reglamento 25 de 1962 se preveía por primera vez la dotación a la CEE de recursos propios utilizando el cauce que ofrece el art. 201 del Tratado, lo que desencadenó un proceso que, tras numerosas incidencias a que haremos referencia en este trabajo, desembocó en la Decisión de 21 de Abril de 1970 y en el Tratado de Luxemburgo. El proceso no puede sin embargo considerarse consumado en cuando, insatisfecho el Parlamento europeo con las soluciones adoptadas en este Tratado, le han sido hechas promesas formales de llevar a cabo una ampliación de sus poderes y de revisar la atribución de recursos propios.

Junto a las contribuciones de los Estados miembros y de los recursos propios de la Decisión de 21 de abril de 1970, forman parte de los medios financieros de la CEE y del Euratom otros ingresos menores como los impuestos sobre los sueldos de los funcionarios, los empréstitos y diversos ingresos de Derecho privado.

Además de las actividades financieras de la Agencia y de las Empresas comunes del Euratom, quedan fuera de los presupuestos las del Banco europeo de Inversiones, cuya creación se previó en el Tratado CEE y que procura la financiación de proyectos en los territorios menos desarrollados de las Co-

financieros en el valor equivalente a 0'888.670.088 gramos de oro fino. La unidad de cuenta se materializa en monedas de los Estados miembros de acuerdo con el indicado valor y el declarado por éstos al Fondo Monetario Internacional. La unidad de cuenta equivalía al dólar USA con anterioridad a la última devaluación de éste. Cabe la posibilidad teórica de diferentes unidades de cuenta con distintos valores. Carreau: "Les unités de compte des Communautés européennes, Revue trimestrielle de Droit européen, 1966, p. 228 a 241.

munidades, y las del Fondo europeo de Desarrollo, creado - por la Convención de Yaundé de 20 de julio de 1963. Este - fondo, que se financia por las contribuciones de los Estados miembros, tiene como finalidad cooperar al desarrollo de los países africanos y malgache, firmantes de la Convención constitutiva.

Desde la constitución de la CEE y del Euratom las Comunidades europeas funcionaron con una Asamblea parlamentaria y un tribunal de justicia únicos. En cambio, cada Comunidad contaba con ejecutivos exclusivos. Las Comunidades - tenían tres Consejos de ministros, la Alta Autoridad de la CECA y las Comisiones de la CEE y del Euratom. La multiplicidad de ejecutivos creaba enojosas interferencias, además de innecesarios gastos y esfuerzos que el buen sentido - aconsejaba evitar. (30).

Por otra parte, la idea de que debía procurarse la - unificación de las Comunidades predominaba en numerosos - sectores políticos y académicos. Esta unificación total, - constituyendo las tres comunidades una personalidad jurídica única, ofrecía numerosas dificultades. Los tres tratados, especialmente el constitutivo de la CECA respecto a - los otros dos, difieren profundamente en la atribución de poderes a los órganos de sus comunidades. Además persistía y persiste, cierta repugnancia política a una organización europea única, poderosa en exceso. Podía considerarse que la unificación de las Comunidades y de los tratados no estaba madura en los primeros años de la década de los sesenta.

(30) Véase Nicola Catalano. Op. cit., pág. 33.

Con el Tratado de Bruselas de 8 de abril de 1965 se llegó a una solución de compromiso; se mantenía la personalidad jurídica de las tres comunidades y la vigencia de los tres tratados sin más modificaciones que las necesarias para la creación de un Consejo de ministros y una Comisión única (ésta última asumía las competencias de la Alta Autoridad de la CECA y de las Comisiones de la CEE y del Euratom).

En el preámbulo del Tratado se reconoce no obstante que esta unificación de ejecutivos no es más que un paso para la consecución del objetivo final de la unificación de las Comunidades:

"- Decididos a proceder a la unificación de las tres Comunidades"

"- Conscientes de la contribución que supone para esta unificación la creación de instituciones comunita--rias únicas", etc.

La unificación de los ejecutivos iba a llevar consigo importantes consecuencias financieras. Atribuidos los gastos en los presupuestos a cada uno de los órganos de cada Comunidad, la unificación de éstos determinaba la unificación presupuestaria. El art. 20 del Tratado de Bruselas disponía que "Los gastos administrativos de la Comunidad europea del Carbón y del Acero y los ingresos relativos a los mismos, los ingresos y los gastos de la Comunidad Económica europea, los ingresos y los gastos de la Comunidad europea de Energía Atómica, con excepción de los que corresponden a la agencia de suministro, a las empresas comunes y de aquellos que deben ser inscritos -

en el presupuesto de investigaciones e inversión de la Comunidad europea de Energía atómica, serán recogidos en el Presupuesto de las Comunidades europeas en las condiciones previstas respectivamente en los tratados que crean estas tres Comunidades".

Las Comunidades europeas cuentan, pues, a raíz de este - Tratado, con un presupuesto común. Fuera del mismo quedan, - por el momento, además de aquellos gastos e ingresos que no fueron ab initio presupuestarios, los que corresponden a las actividades de investigaciones e inversión del Euratom que se inscriben en su presupuesto independiente.

Como el gravamen sobre la producción del Carbón y del Acero no se limita a financiar los gastos administrativos de la CECA, únicos incluidos en el presupuesto común de las Comunidades, el Tratado fija una cantidad a tanto alzado, 18 millones de unidades de cuenta, como ingresos procedentes de este gravamen que deben considerarse aportados en - razón de los gastos administrativos que ahora soporta el - presupuesto común.

El nuevo presupuesto quedará sujeto a la regulación - que en cada Tratado se prevé para los antiguos presupuestos que lo integren. La coincidencia de procedimientos de confección y aprobación, como de principios presupuestarios, en los dos tratados de Roma, permite perfectamente que un mismo presupuesto se rija conjuntamente por el tratado CEE y por el tratado Euratom. Como el régimen del estado de previsión de la CECA difería del de aquellos presupuestos el Tratado de Bruselas ha modificado el art. 78 del Tratado - de París, que recogía dicho régimen, sustituyéndolo por -

una transcripción del procedimiento establecido en los tratados de Roma. Esta solución permitió que el presupuesto común de las Comunidades europeas pudiera regirse por los tres tratados, que preservaban así su vigencia en materia financiera.

El 13 de abril de 1.965 la Comisión proponía al Consejo, además de un reglamento sobre la financiación de la política agrícola común, una disposición poniendo en mar---cha el dispositivo del art. 201 del Tratado con objeto de sustituir las contribuciones de los Estados miembros por recursos propios y una modificación del Tratado CEE tendente a reforzar los poderes financieros del Parlamento europeo, haciéndose eco del criterio de éste de que los poderes presupuestarios que perdieran los parlamentos nacionales al ser sustituídas las contribuciones por tributos establecidos por la Comunidad debían ser atribuidos al Parlamento europeo.

Estas propuestas crearon la más grave crisis que hasta nuestros días han conocido las Comunidades europeas. A ella siguieron cinco años de tensiones y de soluciones transitorias sobre las que daremos noticia en otra parte de este trabajo, desembocándose en la Decisión de 21 de abril de 1.970 y en el Tratado de Luxemburgo de 22 de abril del mismo año.

En el Tratado de Luxemburgo, se consuma el proceso de unificación presupuestaria de las Comunidades europeas. El art. 10 de este Tratado da una nueva redacción al art. 20 del Tratado de Bruselas de 8 de abril de 1965 de manera - que en el presupuesto común de las Comunidades europeas -

. se incluyen también los ingresos y gastos que formaban parte del presupuesto de investigaciones e inversión, consagrándose así la unidad presupuestaria comunitaria. La utilización del doble cauce de los artículos 201 del Tratado CEE y 173 del Tratado Euratom para atribuir los recursos propios a las Comunidades europeas aconsejaba esta unificación. Los recursos propios se atribuyen por igual a ambas Comunidades en sustitución de las contribuciones de los Estados miembros cualquiera que fuera la clave de repartición de éstos. Atribuidos indistintamente los recursos propios a ambas Comunidades sin afectación especial a gasto alguno, se hacía necesaria la fusión de los dos presupuestos subsistentes. El nuevo presupuesto común se rige por normas similares a las que regulaban los presupuestos que lo integran.

La ampliación de las Comunidades

El 22 de enero de 1972, en el Palacio de Egmond en Bruselas, las Comunidades europeas vivían un nuevo acontecimiento histórico. Se firmaban los instrumentos por los que Inglaterra, Dinamarca, Irlanda y Noruega se adhieren a la CECA, la CEE y el Euratom. La entrada de estos países en las Comunidades europeas, fundamentalmente la entrada de Inglaterra, va a suponer un esencial cambio de significación para la integración europea.

La pequeña Europa se convierte ahora en la Gran Europa occidental. Esta ampliación constituye un trascendental ensanchamiento del espacio económico de las Comunidades y de sus horizontes políticos.

El proceso de la entrada de Inglaterra y de sus tres asociados de la EFTA ha sido largo y dificultoso. Fracasado el intento de crear una amplia zona de libre cambio, - cuyas negociaciones se llevaron a cabo en el Contexto de la OECE en los años 1956, 1957 y 1958, Inglaterra se unía a algunos de los países no integrados en la Comunidad Europea (países escandinavos salvo Finlandia, Austria, Suiza y Portugal) para constituir la EFTA (European Free Trade Area). Pero esta asociación sólo podía funcionar como un sistema de defensa provisional ante la CEE. En julio - de 1961 Irlanda pedía su integración en la CEE, en agosto del mismo año lo hacía Inglaterra y Dinamarca. Noruega ha cía otro tanto en abril de 1.962. Las negociaciones comenzadas en octubre de 1961 en relación con estas adhesiones fueron violentamente interrumpidas por el veto de Francia en enero de 1963.

En 1967 se reanudaban los contactos, que de nuevo encontraron la oposición de Francia. La negativa de este - país a la entrada de Inglaterra en las Comunidades y el - apoyo a ésta de los otros cinco países miembros constituyó una fuente de graves tensiones y entorpeció seriamente la progresión de las Comunidades. La dimisión del General De Gaulle y el cambio de enfoque de la política europea de Francia hizo posible la Conferencia de jefes de Estado y de Gobierno de los países miembros de las Comunidades e de La Haya en diciembre de 1969 en la que solemnemente se comprometieron los reunidos a llevar a cabo el perfeccionamiento, la profundización y la ampliación del Mercado - Común.

Las conversaciones con Inglaterra y con los otros - tres países candidatos fueron reanudadas. Las negociaciones han estado llenas de dificultades técnicas y de enfren tamientos de intereses, pero una sólida voluntad política ha hecho posible que se allanaran todos los obstáculos.

El 22 de enero de 1972 quedaban firmados los siguien tes instrumentos, necesarios para que pudiera llevarse a cabo la entrada de los cuatro países candidatos, de acuer do con los tratados en vigor, además del dictamen (favora ble) de la Comisión (que lleva fecha de 19 de enero de - 1972).

- La Decisión del Consejo de ministros aceptando las peticiones de admisión de los países candidatos a la Comu nidad Económica europea y a la Comunidad europea de Ener gía Atómica, las condiciones de esta admisión, así como - las adaptaciones a los tratados necesarias.

+ El tratado de adhesión a la Comunidad Económica Eu ropea y a la Comu nidad Europea de Energía Atómica de los cuatro países candidatos, firmado por estos y por los paí ses miembros originarios.

- La Decisión del Consejo sobre la adhesión de los - países candidatos a la Comunidad europea del Carbón y del Acero.

- El acta conteniendo las condiciones de adhesión y las adaptaciones a los tratados a que hacen referencia - los anteriores instrumentos, con sus XI anexos, en los - que se adaptan las normas comunitarias a la nueva situa-- ción.

- 30 Protocolos y numerosos intercambios de cartas y declaraciones comunes sobre diversas cuestiones concretas.

En las negociaciones de la ampliación, los problemas referentes a la financiación de las Comunidades ocuparon un importante lugar. Las cargas a soportar por el Reino Unido en el período transitorio fueron objeto de duras discusiones.

El acta conteniendo las condiciones de adhesión y las adaptaciones a los tratados consagra sus artículos 127 a 132 a fijar las condiciones en que deberá aplicarse a las Comunidades ampliadas la Decisión de 21 de abril de 1970, disposiciones a las que nos referiremos detenidamente en otra parte de este trabajo.

El Protocolo nº 1 realiza las adaptaciones que la nueva situación requiere en el Estatuto del Banco europeo de inversiones y el Protocolo nº 24 establece la participación de los nuevos Estados miembros en los fondos de la Comunidad europea de energía atómica. La CECA ha constituido con su gravamen diversos fondos con objeto de reforzar su garantía en las operaciones de crédito y de atender a ciertas finalidades sociales. Los países adherentes cuyas empresas no han sufrido la carga del Gravamen sobre la producción del Carbón y del Acero deberán contribuir a estos fondos para poder gozar en justicia de sus beneficios. El protocolo 24 fija en las siguientes cifras estas contribuciones:

Reino Unido	57.000.000 U.C.
Noruega	1.162.500 U.C.

- 75 -

Dinamarca	635.500 U.C.
Irlanda	77.500 U.C.

Estas contribuciones deberán hacerse efectivas en ~~—~~
tres tercios anuales a partir de la adhesión.

2. LAS FUENTES DEL DERECHO FINANCIERO DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS

Como en el ámbito de los Derechos nacionales, las fuentes del Derecho de las Comunidades, es decir, el origen de las normas que constituyen su ordenamiento jurídico, son comun^unes a las diferentes ramas jurídicas. No puede, pues, hablarse de fuentes exclusivas del Derecho financiero comunitario. Sí puede hablarse, en cambio, de una problemática - singular de las fuentes del Derecho cuando tienen por objeto la materia financiera.

Examinaremos aquí sucintamente el panorama general de las fuentes del Derecho de las Comunidades europeas en cuanto, siendo este campo de estudio relativamente novedoso en un país no miembro de éstas como el nuestro, una introducción general a este original y complejísimo terreno jurídico parece aconsejable. Nos detendremos especialmente en las especialidades y problemas que la producción de normas de - naturaleza financiera y en especial tributaria lleva consigo.

Este estudio no tiene la pretensión de desvelar toda - la riquísima problemática de las fuentes del Derecho de las Comunidades, tarea que exigiría un tratado, sino apuntar - las cuestiones más interesantes que en el campo financiero suscitan las fuentes del Derecho comunitario, y, sobre todo introducir al lector de este trabajo en una terminología y conceptualización específica que difiere considerablemente de la de los Derechos nacionales.

La complejidad de las fuentes del Derecho de las Comunidades europeas no es más que un reflejo del intrincado - mundo jurídico de una realidad que, en nacimiento, abriéndose paso a golpes de pragmatismo, se resiste a unos modelos acuñados en contemplación de realidades diferentes. Las Comunidades europeas se han creado por acuerdos de Estados soberanos, se desarrollan por decisiones de organismos proprios con poderes legislativos y reglamentarios y se realizan en un espacio físico concurrente con el de los Estados miembros. Este triple fenómeno determina que tres tipos de fuentes del Derecho se entrecrucen en el orden jurídico comunitario:

- 1º. Fuentes de Derecho internacional, representadas - por tratados.
- 2º. Fuentes de Derecho comunitario o derivado, producidas por las instituciones comunitarias.
- 3º. Fuentes de Derecho nacional, necesarias, según -- ciertas posiciones doctrinales, para legitimar las anteriormente citadas y complemento y vía de ejecución, en todo caso, de los Tratados y del Derecho comunitario.

A. Fuentes de Derecho internacional

Fuente esencial de las tres Comunidades son los tratados internacionales que las crean y algunos otros que se - han firmado para modificar, completar y desarrollar éstos. Los tratados tienen carácter constitutivo y, en opinión de

buena parte de la doctrina, constitucional (31). Conviene -- no obstante, proceder detenida y analíticamente a considerar esta afirmación.

Estos Tratados contienen tres órdenes de disposicio-- nes:

a) La definición de los fines de las Comunidades y de los principios ordenadores de sus elementos esenciales.

b) La creación de órganos y la atribución de poderes y competencia a éstos.

c) Parte de la regulación de la vida de las Comunidades, estableciendo derechos y obligaciones en favor o a -- cargo de las mismas, de los Estados o de los sujetos so-- bre los que se extiende la jurisdicción de aquéllas.

La mayor o menor importancia de estos órdenes varía según la Comunidad o según la materia regulada. Así, se admite generalmente que el tratado que regula la CECA es -- más preciso y contiene en mayor medida disposiciones del tipo c) que el que crea la CEE. Los tres tratados se sue-- len calificar con el concepto doctrinal francés de leyes cuadros o marcos, pero este concepto conviene menos al -- constitutivo de la CECA que a los otros dos. El grado de concreción depende también de las materias dentro de un -- mismo tratado, así puede observarse que, en el tratado -- que crea la CEE, la unión aduanera está detalladamente regulada mientras que la política agrícola, menos definida,

(31) Una calificación de esta especie se puede encontrar en numerosos autores. Valgan como ejemplo Louis -- Cartou, Organisations Européennes. op.cit.,pág.95 y Nicola Catalano, op. cit., pág. 123.

ha debido crearse a través del Derecho derivado, originado por los propios órganos de la Comunidad.

Materialmente no cabe duda que las disposiciones que definen los principios y fundamentos de las Comunidades y las que regulan su organización corresponden a las partes dogmáticas y orgánicas de una constitución estatal. Formalmente, en cambio, una afirmación de esta clase es más dudasa. Sobre este punto, volveremos cuando consideremos el Derecho Nacional como legitimador del Derecho de origen in--ternacional y comunitario de las Comunidades.

Los tres tratados constitutivos de las Comunidades - consagran un capítulo a las "disposiciones financieras". - En este capítulo se aborda la problemática de los ingresos en los tres tratados y se contienen las normas relativas a la materia presupuestaria en los tratados CEE y Euratom. - En el tratado CECA, en cambio, la regulación presupuestaria se contiene en un artículo, el 78, ubicado en el título IV del mismo, dedicado a las disposiciobes generales.

El tratado CECA se refiere con carácter general a los elementos del Gravamen sobre la producción del Carbón y - del Acero. Aún cuando para la configuración precisa de este tributo sean necesarias otras normas de Derecho derivado, el texto del tratado coincide con lo que en el lenguaje jurídico francés se conoce como una ley marco. Con ma--yor riqueza de disposiciones se regulan en este tratado - las operaciones financieras de la CECA, incluidos los em--préstitos que esta puede contratar.

En los tratados de Roma, a diferencia de lo que ocurre en la casi generalidad de los tratados que crean organizaciones internacionales, se recogen incluso las claves de reparto de las Contribuciones de los Estados miembros. En estos tratados, como en el de París, con las modificaciones introducidas por el Tratado de Bruselas y el de Luxemburgo, se regulan con cierto detalle los principios presupuesta---rios y el procedimiento de aprobación de los presupuestos. Aún cuando se abandone gran parte de la problemática presupuestaria a los reglamentos financieros, los tratados en esta materia ofrecen un conjunto de normas de mayor concreción que las que contienen normalmente las constituciones estatales.

El tratado CEE atribuye además, en capítulos diferentes al de las disposiciones financieras, ciertos poderes de naturaleza tributaria a los órganos comunitarios. El ejercicio de estos poderes no tenía originariamente repercusiones fi---nancieras propias para las Comunidades. Estos poderes tributarios han de ejercerse condicionados por las finalidades --no financieras por las que son atribuidos. Los poderes que se ejercen para establecer el Arancel aduanero común encuentran en el tratado buen número de disposiciones a las que --someterse. Mayor libertad deja el Tratado de Roma en materia de armonización fiscal y sólo indirectamente se refiere al establecimiento de los gravámenes agrícolas.

Los tratados de Roma no preveén las condiciones en que la CEE y el Euratom podrán sustituir las contribuciones de los Estados miembros por recursos propios. Sí, en cambio, regulan el procedimiento para fijar estas condiciones. Este procedimiento se asemeja sustancialmente al de la refor

ma de los tratados. Puesto en marcha, se puede dotar a las Comunidades de medios tributarios propios, fijando directamente con arreglo a este procedimiento las figuras tributarias de que pueden obtener recursos o dotar a las Comunidades de un poder tributario general o limitado a ciertos objetos de imposición con el que las mismas Comunidades pueden establecer figuras tributarias para el sostenimiento de sus gastos. En este sentido, los artículos 201 del Tratado CEE y 173 del Tratado Euratom pueden calificarse de preconstitucionales.

Junto a los tratados se aprobaron en París y Roma - textos, con valor de tratados, que contienen igualmente - disposiciones financieras. Anejo al Tratado CEE se aprobó el Protocolo sobre el estatuto del Banco europeo de Inversiones. Anejo a los tres tratados figura un protocolo sobre los privilegios e inmunidades de las Comunidades, refundidos en un protocolo único aprobado en 1965 junto al Tratado de Bruselas, en el que se confieren poderes a los órganos comunitarios para establecer el impuesto sobre los sueldos y salarios de los funcionarios y la contribución - de éstos al régimen de pensiones.

Se encuentran igualmente disposiciones financieras en la Convención relativa a ciertas instituciones comunes a las Comunidades europeas, en las convenciones de Yaundé y en los textos de adhesión de Inglaterra, Irlanda, Dinamarca y Noruega a las Comunidades, a los que con anterioridad nos hemos referido extensamente. Repercusiones financieras tienen igualmente los acuerdos de asociación y los acuerdos comerciales ordinarios y preferentes firma-

dos por las Comunidades, especialmente en cuanto afectan a los gravámenes sobre el tráfico externo, recurso que se recauda a favor de las Comunidades.

B. Fuentes de Derecho derivado o propio comunitario

Como vimos anteriormente, aún disponiendo de instituciones comunes, las Comunidades conservan su personalidad jurídica independiente y los tres tratados permanecen vigentes con sus disposiciones específicas. En materia de fuentes derivadas tal situación puede crear ciertas confusiones ya que modos de manifestación del Derecho comunitario substancialmente iguales responden a denominaciones diferentes. Debemos, pues, proceder a estudiar separadamente las fuentes del Derecho derivado en la CECA y en la CEE y el Euratom.

Para la CECA el artículo 14 del Tratado de París establece:

"Para la ejecución de las funciones que le han sido - confiadas y en las condiciones previstas en el presente. Tratado, la Alta Autoridad tomará decisiones, formulará recomendaciones o emitirá dictámenes".

"Las decisiones serán obligatorias en todos sus elementos. Las recomendaciones serán obligatorias en los objetivos que señalen, pero dejarán a los destinatarios de las mismas la elección de los medios para conseguirlos. Los dictámenes no serán obligatorios".

"Cuando la Alta Autoridad esté autorizada para tomar - una decisión, podrá limitarse a formular una recomendación"

Este artículo no distingue entre actos obligatorios en todos sus elementos dictados con carácter general (reglamentos en le lenguaje de la CEE) y decisiones individuales (decisión en el mismo lenguaje). Esta distinción no está exenta en cambio de trascendencia práctica en cuanto las condiciones de admisibilidad de las impugnaciones de las decisiones difieren, de acuerdo con el art. 33 del Tratado de París, según sean éstas generales o individuales.

El Tribunal de Justicia ha definido las decisiones generales - Affaire Fédéchar contre Haute Autorité - como "actos cuasi legislativos que emanan de una autoridad pública y tienen un efecto normativo, erga omnes", y ha rechazado - la consideración de generales a las decisiones de autorización a las empresas o a los Estados y a las que tienen por objeto una actividad o una medida particular de un Estado o de un organismo estatal. Pero no ha considerado automáticamente como individual toda decisión dirigida a un solo Estado miembro (32).

La nota distintiva está, pues, no en el número de destinatarios, sino en el carácter abstracto y general o no - del acto, en su estructura normativa o específica.

(32) Jean Victor Louis: Les règlements de la Communauté Economique européenne. Presses Universitaires de Bruxelles 1969, pág. 226.

Abordando la problemática concreta de las decisiones en materia tributaria, podemos observar que, en relación con el gravamen CECA, dos tipos de decisiones son concebibles. El primero corresponde a la decisión o decisiones - que fijan las "condiciones de liquidación y percepción" - del mismo, que, de acuerdo con el Tratado, se fijarán -- "por decisión general de la Alta Autoridad tomada previa consulta al Consejo". Tales decisiones son, sin duda alguna, decisiones generales, no sólo porque de tales hayan - sido calificadas literalmente en el art. 50, 2º párrafo - del Tratado, sino porque han de ser dictadas de manera - abstracta, obligando a todas las empresas productoras de carbón y de acero en la Comunidad. La Alta Autoridad ha hecho uso de esta potestad en su decisión 2/52, de 23 de diciembre de 1952, que ha sido modificada posteriormente en varias ocasiones.

El segundo tipo de decisiones no tiene el carácter permanente de las citadas, sino que éstas son necesarias en cada ejercicio para fijar el tipo de gravamen vigente durante el mismo. De acuerdo con el Tratado no se requiere para tales decisiones la intervención del Consejo de ministros, salvo que haya de fijarse un tipo superior al 1 por ciento. A nuestro entender tampoco puede ponerse - en duda el carácter general de estas decisiones.

La Alta Autoridad estableció el tipo de gravamen - por primera vez en la decisión 3/52, de 23 de diciembre de 1.952, que igualmente reguló las modalidades de aplicación del tributo. La existencia de esta regulación puede ser el fundamento de la práctica de mantener esta decisión vigente y de introducir periódicamente en la mis-

ma las modificaciones que se deriven del tipo de gravamen adoptado para el ejercicio.

Interesa señalar además una práctica que viene desarrollándose desde los comienzos de esta Comunidad y que consiste en la consulta previa de la Alta Autoridad a varias comisiones del Parlamento sobre el tipo de gravamen a fijar. En algunas ocasiones se ha solicitado por los miembros de la Asamblea que este uso se recogiera en Derecho escrito y que se extendiera a una consulta a la Asamblea en pleno. Tal procedimiento que, como uso, sigue anualmente la Alta Autoridad (Comisión desde el Tratado de Bruselas de 1965) no creemos que pueda considerarse jurídicamente vinculante.

Los Tratados CEE y Euratom ofrecen a los órganos comunitarios unos cauces idénticos de manifestación de su Derecho derivado. El artículo 189 del Tratado CEE, como su equivalente el artículo 161 del Tratado Euratom contiene la enumeración y la definición de las fuentes derivadas típicas u ordinarias de las Comunidades:

"Para la realización de su misión y en las condiciones previstas en el presente Tratado, el Consejo y la Comisión dictarán reglamentos y directrices, tomarán decisiones y formularán recomendaciones y dictámenes..La directriz obliga a todo Estado miembro destinatario en cuanto al resultado a conseguir, dejando a las instancias nacionales la competencia en cuanto a la forma y a los medios".

"La decisión es obligatoria en todos sus elementos para los destinatarios que la misma designa".

"Las recomendaciones y los dictámenes no son obligatorios".

Debe tenerse en cuenta que a las definiciones de fuentes de la CEE y del Euratom no le afecta la institución u órgano ejecutivo que dicta el acto. Las diferentes fuentes se distinguen según sus efectos y su contenido. Son reglamentos, los actos comunitarios que contienen normas de carácter general directamente aplicables, sean dictados por el Consejo o por la Comisión. Tanto el Consejo como la Comisión pueden acordar directrices, decisiones y recomendaciones cuando los tratados las autoricen según la materia.

No existe, tampoco, una distribución de funciones con arreglo a la cual una de las instituciones de las Comunidades correspondan los poderes decisorios o legislativos y a la otra los administrativos o de aplicación. Salvo en materia presupuestaria, la Asamblea no tiene poderes de decisión. Estos corresponden conjuntamente al Consejo y a la Comisión, y a ésta última corresponden además la aplicación de las normas y la administración de las Comunidades.

No existe tampoco unicidad de poder tributario en las Comunidades. Cada facultad está atribuida específicamente a cada institución, con concreción de las condiciones de su ejercicio. En el ámbito de la CECA, las competencias tributarias están reservadas casi exclusivamente a la Alta Autoridad. En la CEE y en el Euratom la supremacía en materia tributaria corresponde, en cambio, al Consejo.

El cauce que se adopta en la normativa tributaria (reglamentos, decisiones, directrices, recomendaciones) difiere también según las materias. Normalmente no está determi

nado en los tratados y su elección depende de los efectos que se pretenden conseguir con el acto.

Esta diversificación, esta falta de principios generales en esta materia, nos ha aconsejado no tratar en una parte especial de este trabajo la problemática de los poderes de imposición en las Comunidades y abordarla en el estudio de cada figura tributaria concreta (33)

No obstante, debemos detenernos en dos actos especialmente relevantes desde el punto de vista financiero. El primero de ellos es el que tiene por objeto la atribución de recursos propios a las Comunidades y el segundo el que aprueba los reglamentos financieros a que se refiere el art. 209 del Tratado CEE y los artículos equivalentes de los otros tratados constitutivos.

La atribución de recursos propios a las Comunidades.

En materia tributaria el acto más importante que pueden producir los órganos comunitarios es el previsto en los artículos 201 y 173 de los Tratados de Roma, por el que se atribuyen recursos propios a las Comunidades. El Consejo, a propuesta de la Comisión, resuelve "sobre las disposiciones cuya adopción recomendará a los Estados miembros de acuerdo con sus normas constitucionales respectivas".

(33) Para un estudio conjunto del poder financiero de las Comunidades, véase Mariano Abad, op. cit. págs.449 y ss.

¿Cómo puede calificarse este acto del Consejo? Varias respuestas son posibles:

1ª. Entender que este acto se trata de una recomendación. La utilización literal del verbo recomendar en los textos de los Tratados abona esta solución. La libertad de que gozan los Parlamentos nacionales, órganos a quienes corresponde adoptar, conforme a las disposiciones constitucionales de los Estados miembros, las propuestas de las Comunidades para rechazar el acto del Consejo de ministros, confirma igualmente esta idea. Igualmente se inscribe como un argumento favorable de esta calificación el texto del -- preámbulo de la decisión de 21 de abril de 1.970 en el que se dice: "El Consejo de las Comunidades europeas ha acordado estas disposiciones cuya adopción recomienda a los Estados miembros"

2ª. Considerar este acto como una decisión, teniendo en cuenta la definición dada al mismo por los propios órganos de las Comunidades. Efectivamente, con el nombre de decisión figura en el Journal Officiel el acto de 21 de abril de 1970, única aplicación hasta el momento del artículo -- 201 y 173 de los Tratados de Roma. No conocemos las razo--nes de esta calificación pero creemos que puede tener su -- causa en que este acto, a diferencia de una recomendación, obliga a los poderes ejecutivos a presentarlo ante los po--deres a quienes corresponde, de acuerdo con las constitu--ciones respectivas, aprobarlo o rechazarlo. Una recomenda--ción, por el contrario, permite discrecionalmente al ejecu

(34) El Consejo de Estado belga en su dictamen de 26 de octubre de 1970 ha definido este acto como recomendación.

tivo o a quién tenga la iniciativa legislativa en cada Estado miembro, seguir o no el procedimiento necesario para la efectividad de la misma.

3ª. Entender que se trata de un reglamento, apoyando tal calificación en el contenido de las disposiciones de la Decisión de 21 de abril de 1970, que se estructura de manera general o normativa y es directamente obligatorio.

En nuestra opinión los arts. 201 del Tratado CEE y - 173 del Tratado Euratom no determinan una forma concreta para el acto de su ejecución, sino que exigen unos requisitos procedimentales objetivos. El Consejo, pues, puede válidamente llevar a cabo las previsiones de estos artícu- los por varias de las fuentes definidas en el art. 189 - del Tratado CEE o por acuerdo no calificado según estos - criterios. El Consejo, de hecho, en su decisión de 21 de abril de 1970, ha dictado un acto en el que se cumplen - los citados artículos 201 y 173 y que, a su vez, contiene una decisión o un reglamento, o ambas cosas a un tiempo - (35), cuya efectividad depende, teniendo en cuenta los ci- tados artículos 201 y 173, de la aprobación del mismo por los Estados miembros de acuerdo con sus reglas constitu- cionales.

- (35) Todo dependerá del concepto de reglamento que se man- tenga, problema que no podemos abordar aquí y sobre el que la doctrina y la jurisprudencia se muestran - indecisas.. Ver Colette Constantinides-Nègret, Le - Droit de la Communauté Economique européenne et l'or- dre juridique des Etats.membres: París, Librairie Gé- neral de Droit et de Jurisprudence, 1967, págs. 30 a 33.

Los reglamentos financieros

El artículo 78, séptimo del Tratado CECA, el artículo 209 del Tratado CEE y el artículo 183 del Tratado Euratom disponen que el Consejo, decidiendo por unanimidad a propuesta de la Comisión, dictará los reglamentos financieros necesarios para desarrollar y precisar las disposiciones referentes a la elaboración y a la ejecución del presupuesto, fijará las modalidades de la puesta a disposición de la Comisión de las contribuciones de los Estados miembros (en el ámbito de la CEE y del Euratom) y las reglas sobre el control de la responsabilidad de los ordenadores y contables.

Estos actos de gran relevancia financiera no son, según Jean Victor Louis, autor de una importante monografía sobre los reglamentos de la Comunidad Económica europea, reglamentos del art. 189 del Tratado CEE en sentido técnico, en cuanto no contienen normas de eficacia general, sino reglas internas de carácter organizativo. Sus destinatarios son las mismas instituciones comunitarias. Louis señala - que si bien los textos francés e italiano del tratado no son útiles para determinar la intención de sus autores de distinguir estos actos de los del art. 189, en cambio los textos alemán y neerlandés emplean en los arts. 202, 204, 205, 207 y 209, del tratado CEE, que se refieren a los reglamentos financieros, los vocablos no técnicos de Haushaltsordnung y de Reglementen y no de Verodnung y Verordening. Como consecuencia de su especial naturaleza estos reglamentos se publican en el Journal Officiel de las Comuni

dades como simples informaciones, sin fórmula ejecutoria.
(36).

El principio de legalidad en el orden tributario en las Comunidades europeas.

¿Cumplen las Comunidades el principio de legalidad tributaria de acuerdo con el cual el establecimiento y regulación de los elementos esenciales de un tributo debe ser establecido por una ley que emane del poder legislativo de la Comunidad?

Nos planteamos este problema con independencia de la cuestión de si el establecimiento y regulación de los tributos por las instituciones comunitarias es conforme a los Tratados y de si los Tratados pueden, de acuerdo con el - Derecho internacional o con las constituciones de los Estados miembros, transferir estos poderes a los órganos comunitarios - esta cuestión será estudiada más abajo.

Se trata de saber si las instituciones comunitarias que ejercen el poder tributario son instituciones legitimadas para ejercerlo, teniendo en cuenta el origen y fundamento del principio de legalidad.

Una posición como la de Catalano resuelve el problema planteado. Entiende este autor que los actos comunitarios del art. 189 son, a veces, auténticas leyes y que el

(36) Jean-Victor Louis, op. cit., págs. 175 a 178.

Consejo de Ministros de las Comunidades, aún formado por representantes del poder ejecutivo de los Estados miembros, constituye un auténtico poder legislativo comunitario (37) Por tanto, un tributo establecido por un reglamento del Consejo no infringe el principio de legalidad en cuanto tal reglamento es una ley emanada del poder legislativo.

Pero una postura como la descrita resuelve el problema invirtiéndolo y eludiéndolo. ¿Un poder, por el hecho de dictar normas que son materia de ley, se convierte en poder legislativo? El principio de legalidad en su vertiente reserva de ley quedaría sin contenido. Lo que el principio de legalidad tributaria exige es que los tributos sean establecidos por ley en cuanto la ley emana de los representantes legítimos de los ciudadanos. Los tributos han de ser establecidos por el poder legislativo porque el poder legislativo está constituido por los representantes de quienes deben soportar dicho tributo. Esta exigencia no se cumple en las Comunidades europeas.

La aprobación por los Parlamentos nacionales de la decisión de 21 de abril de 1970 no satisface plenamente esta exigencia. En esta decisión se atribuye a las Comunidades el producto de ciertos tributos, pero se abandona a instituciones comunitarias no representativas la regulación de elementos esenciales de estos tributos. Esperemos que cuando el Parlamento europeo sea elegido por sufragio universal y constituya un auténtico poder supremo comunitario, se

(37) Nicola Catalano, op. cit., págs. 57 a 64 y 133 a 135.

operen las modificaciones necesarias en los tratados y en el Derecho derivado para que le sea atribuido el poder tributario a este órgano representativo, tal como exigen los principios liberales y democráticos vigentes en todos los países de las Comunidades. Por el momento asistimos al fenómeno de que toda europeización de una materia, toda transferencia de poderes legislativos, que en los Estados miembros son detentados por las cámaras legislativas, va acompañada de una deslegalización o desdemocratización de dicha materia.

C. Las fuentes de Derecho nacional

El Derecho interno de los estados miembros puede cumplir una doble función:

a) Contrastar la validez de los Tratados y del derecho derivado y ordenar la aplicación interna de ambas fuentes en el territorio de los Estados miembros. Esta función, como veremos, no es necesaria en ciertas posiciones doctrinales.

b) Completar los Tratados y el Derecho derivado y regular buena parte de la aplicación de éstos cuando le está encomendada esta tarea.

Los Tratados que regulan la vida comunitaria han sido firmados, ratificados y recibidos en cada Estado miembro, de acuerdo con los requisitos que el Derecho interno de los mismos establece. En este sentido, ningún problema se plantea ni desde la perspectiva nacionalista más exigente.

La cuestión más importante ~~que~~ en el terreno de las relaciones Derecho internacional y comunitario - Derecho interno se suscita, teniendo en cuenta los aspectos financieros, es la de si de acuerdo con las constituciones de los Estados miembros son válidas las transferencias de poder financiero que en los Tratados y en la Decisión de 21 de abril de 1970 se operan.

El poder financiero está atribuido por las constituciones de los Estados que forman las Comunidades a los Parla--mentos o Asambleas de los mismos. ¿Es constitucional un tratado que transmite parte de ese poder a un organismo inter--nacional? Este problema no existe para quienes no consideran la necesidad de contrastar el Derecho internacional con el Derecho interno en cuanto estiman que el Derecho internacional se fundamenta en sí mismo y que un tratado es válido - siempre que se conforme a las normas del mismo Derecho in--ternacional a que pertenece. Tampoco se plantea esta cues--tión a quienes entienden que los tratados constitutivos de las Comunidades europeas, como fundadores de una auténtica institución política originaria y autónoma, son una verdadera constitución - también en un sentido formal - que una - vez creada tiene fuerza legitimadora propia. Si se ha buscado la fórmula de un tratado es que sólo ésta era posible para fijar esta constitución. Pero este tratado no regula un fenómeno internacional, sino la vida de una Comunidad y se convierte en Derecho Comunitario interno, en Constitución - de un nuevo orden jurídico. Desde tal posición no puede discutirse la constitucionalidad estatal de la transferencia - de poderes. Los poderes financieros de las Comunidades son

originarios, no derivados. En los tratados - Derecho internacional - los Estados renuncian a una parcela de su poder financiero, En los mismos tratados - constitución comunitaria - la Comunidad encuentra la base jurídica de un poder tributario propio, no derivado. Podría dudarse, pues, de la constitucionalidad de la renuncia de poder realizada por los Estados, pero en ningún caso, de la atribución de poder a la Comunidad(38).

Pero los tratados y el Derecho derivado deberán ser aplicados también por jueces y funcionarios nacionales, para quienes es inevitable considerar la Constitución del Estado a que pertenecen la instancia máxima en que debe contrastarse todo Derecho. Esta afirmación tiene sentido práctico en países como Italia y Alemania en que existe un control efectivo de la constitucionalidad de las leyes. ¿Son constitucionales las leyes de ratificación de unos tratados que transfieren poderes que son elementos importantes de la soberanía nacional?

En respuesta a esta pregunta, y sin prejuzgar sobre la validez de la misma, podemos examinar algunas de las constituciones de los países miembros.

(38) En este sentido es muy interesante la doctrina mantenida por el Tribunal Administrativo de Francfort (Fa.Z. C/Einfuhr-und Vorratsstckke für Getreide und Futtermittel, II/1, 636/63) que considera que "la Comunidad ejerce derechos de soberanía que le han sido conferidos en tanto que potencia parcial y originaria". Citada por - Henry Lesguillons: L'application d'un Traité-Fondation Le traité instituant la C.E.E. París: Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, 1969, págs. 35 a 36.

La Ley fundamental de la República de Bonn establece en su art. 24: "La federación puede transferir derechos de soberanía a instituciones internacionales por vía legislativa".

La constitución italiana en su art. 11 admite el consentimiento por Italia de "limitaciones de soberanía necesarias a un orden que asegure la paz y la justicia entre las naciones".

En Bélgica, que no contaba con una disposición de este tipo, se introdujo el 20 de julio de 1970 un artículo 25 bis en la Constitución en el que se establece que "el ejercicio de poderes determinados podrá ser atribuido por un tratado o por una ley a instituciones de Derecho internacional público".

Las constituciones francesas de la 4ª y de la 5ª Repúblicas admiten en sus preámbulos "limitaciones de soberanía necesarias a la organización y a la defensa de la paz".

En Holanda, el art. 67 de su Constitución prevé igualmente la transferencia a organizaciones internacionales de poderes legislativos, administrativos y judiciales.

Y la Constitución luxemburguesa, modificada a estos efectos, establece en su art. 49 bis que "el ejercicio de atribuciones, reservadas por la Constitución a los poderes legislativos, ejecutivos y judiciales puede ser temporalmente atribuido a instituciones de Derecho internacional".

Vemos cómo estas constituciones contienen en la actualidad disposiciones permitiendo transferencias de soberanía en favor de organizaciones internacionales. Pero no re-

sulta absolutamente claro que, en razón de las fechas en que estas disposiciones han sido adoptadas y de las limitaciones que en las mismas se contienen, los tratados constitutivos - de las tres Comunidades y los complementarios de éstos pueden transferir poderes financieros a las Comunidades europeas si prevalece la perspectiva jurídica nacionalista que mantiene la absoluta superioridad de las Const ituciones estatales como norma ineludible de contraste.

Otro problema que debe plantearse en este contexto es - el de si los tratados que contienen transferencias de poderes tributarios han de ser ratificados por el procedimiento legislativo normal o requieren las formalidades y mayorías - de una reforma constitucional.

Tal cuestión se ha planteado ante el Consejo de Estado francés en relación con el Decreto de aprobación del Tratado CEE, pero éste no ha entrado en el fondo del asunto. El Consejo de Estado Belga, con ocasión de la aprobación de la Decisión de 21 de abril de 1970 y del Tratado de 22 de abril del mismo año, ha estimado suficiente la mayoría necesaria para una ley ordinaria. Igualmente en Holanda, en cuya Constitu--ción se exige expresamente una mayoría de dos tercios para - aprobar transferencias de poderes que puedan ser contrarias a los preceptos de la Constitución, no se ha estimado oportuno exigirla para la ratificación del Tratado CEE, Por el contrario en Luxemburgo, de acuerdo con las exigencias de su - Constitución, se ha aprobado dicho acuerdo por la mayoría necesaria para las reformas constitucionales.

En nuestra opinión y siempre que se acepte una posición jurídica nacionalista, los Tratados constitutivos de las tres

Comunidades solo podrán considerarse constituciones en sentido formal cuando hayan sido aprobados ~~por~~ los poderes y con los requisitos que se exigen en los Estados miembros - para las reformas constitucionales.

La segunda función que hemos asignado al Derecho de - los Estados miembros es la de completar los tratados y el Derecho derivado, así como ofrecer el cauce jurídico a las administraciones nacionales para la aplicación directa de éstos.

Los Estados miembros utilizan todas las fuentes del - Derecho de que disponen para la realización de esta función. Puede anotarse, no obstante, un progresivo abandono de la - Ley como medio de ejecución del Derecho comunitario, en favor de normas de rango inferior. Abandono que se hace posible mediante técnicas de delegación legislativa o en base a potestades que se entienden derivadas directamente del - Tratado e, incluso, de los reglamentos o decisiones comunitarias.

En el ámbito tributario el Derecho nacional es innecesario respecto a tributos como el gravamen CECA y el impuesto sobre la renta de los funcionarios. Es fundamental, en cambio, en relación con los derechos aduaneros y los - gravámenes agrícolas y lo será, igualmente, para la administración del Impuesto sobre el Valor añadido perteneciente a las Comunidades.

En la decisión de 21 de abril de 1970 se hace referencia expresa a los Derechos nacionales en el art. 6:

"Los recursos comunitarios previstos en los artículos

2, 3 y 4 serán percibidos por los Estados miembros confor
me a sus disposiciones legislativas, reglamentarias y admi
nistrativas, que serán modificadas, en su caso, a estos -
efectos".

- 100 -

I I I

EL PRESUPUESTO DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS
=====

1. LA SIGNIFICACION DEL PRESUPUESTO

Como hemos visto en páginas precedentes, las tres Comunidades cuentan en el presente con un presupuesto único. La subsistencia de la personalidad jurídica independiente de cada una de las Comunidades y la continuación de la vigencia de los tres tratados constitutivos de éstas, determina que este presupuesto único sea regulado a un tiempo por las disposiciones financieras de estos tres tratados. Estas disposiciones han sido modificadas por el tratado estableciendo un Consejo único y una Comisión única de las Comunidades europeas, firmado en Bruselas el ocho de abril de 1965, y por el tratado de Luxemburgo de 22 de abril de 1970, textos a los que más arriba hemos hecho referencia.

Regulan el fenómeno presupuestario de las Comunidades, además de estos textos que se sitúan en la cúspide del ordenamiento jurídico comunitario en cuanto todos los poderes encuentran en ellos sus cauces y límites de actuación, otras disposiciones dictadas por estos poderes que son el desarrollo y complemento de los tratados. El régimen jurídico del Presupuesto lo componían hasta fechas recientes, además de los tratados citados, el Reglamento financiero de 23 de octubre de 1961 referente al presupuesto de investigaciones e inversion del Euratom, el reglamento financiero de 30 de julio de 1968, relativo al presupuesto común de las Comunidades en el que se recogían los gastos de funcionamiento de la CECA y del EURATOM, todos los gastos presupuestarios de la CEE y los ingresos correspondientes. Incorporado el presupuesto de investigaciones e inversión del Euratom al presupuesto común de las comunidades por el Tratado de Luxemburgo, el Reglamento

financiero de 20 de septiembre de 1971 declara la aplicabilidad del Reglamento financiero de 1968 a la nueva situación - financiera hasta el 31 de diciembre de 1.972, salvo en lo - que se refiere a la nomenclatura presupuestaria, a la que - más abajo nos referiremos.

Pero no ha parecido conveniente mantener esta dispersión de textos y se ha confeccionado un Reglamento financiero revisando y unificando los reglamentos financieros preexistentes. La propuesta de reglamento fué remitida por la Comisión al Consejo el 30 de noviembre de 1.970 y su aprobación, cuando escribimos estas páginas, es imminente.

Adelantándonos a su vigencia, hemos utilizado el texto propuesto en la exposición de los principios presupuestarios y en las líneas que, a continuación, dedicamos a la significación del presupuesto de las Comunidades. Hemos tratado - así de evitar un trabajo sobre disposiciones al borde de la pérdida de su vigencia y poco completas y significativas en cuanto no contemplan la atribución de recursos propios a las Comunidades, acontecimiento trascendental para la Hacienda comunitaria. Por otra parte, el proyecto de Reglamento - unificado coincide sustancialmente con el Reglamento de 3 - de julio de 1.968, aplicable cuando escribimos estas páginas.

El art. 1 del proyecto de Reglamento financiero unificado reproduce la definición del presupuesto del Reglamento financiero del 3 de julio de 1968: "El presupuesto de las - Comunidades europeas, en adelante denominado el presupuesto, es el acto que prevé y autoriza, cada año, los ingresos y los gastos de las Comunidades". Esta definición pare-

ce una transposición de la contenida en el art. 5 del Decreto francés de 31 de mayo de 1862, que con algunas variaciones se ha repetido en la legislación financiera de Francia casi hasta nuestros días (1).

De acuerdo con el sentido literal de esta definición, el presupuesto no se limita a ser un estado de previsión, - sino que es así mismo un acto de autorización tanto de los gastos como de los ingresos.

En relación con la vertiente presupuestaria de los gastos este doble carácter del presupuesto de las Comunidades como previsión y como autorización, no ofrece particularidades con respecto al Derecho presupuestario de los Estados y las especiales dificultades que para las Comunidades presente han podido ser allanadas en el Tratado de LUXemburgo (2) Consecuencia de esta eficacia jurídica del presupuesto es - que, como prescribe el art. 4 del proyecto de Reglamento fi

- (1) La definición de este Decreto la recogemos de Paul Marie Gaudemet, Précis de Finances Publiques, Tomo I, París: Editions Montchrestien, pág. 230. El art. 5 del Decreto de 31 de mayo de 1862 establece: Le budget est l'acte - par lequel sont prévues et autorisées les recettes et les dépenses annuelles de l'Etat ou des autres services que les lois assujettissent aux mêmes règles".
- (2) El Tratado de Luxemburgo distingue entre gastos discrecionales y gastos obligatorios en virtud de los tratados y de los actos dictados en su ejecución, para negar al - Parlamento el derecho de última palabra respecto a estos últimos y evitar que el presupuesto lleve consigo una - reestructuración de atribuciones de competencias entre las instituciones de las Comunidades. Esta problemática se aborda extensamente en la parte de este trabajo dedicada a la elaboración y aprobación del presupuesto.

nanciero unificado, "no puede comprometerse ningún gasto que exceda el límite de los créditos autorizados para el ejercicio o, en su caso, para un período superior al ejercicio" y "no puede ordenarse ningún pago que exceda el límite de los créditos concedidos".

La autorización presupuestaria es pues, sin lugar a dudas, necesaria para que la Comisión, institución encargada de la ejecución del presupuesto (3), pueda comprometer un gasto o realizar el pago correspondiente. Esta valoración del presupuesto respecto a los gastos no pierde su significado general porque en el Reglamento financiero se establezcan algunas reglas especiales.

El art. 40 del Reglamento prevé la posibilidad de que se autorice el compromiso de los gastos que tengan el carácter de obligatorios sin existir créditos presupuestarios para los mismos cuando no sea posible una transferencia de crédito sin abordar el procedimiento regular de aprobación del presupuesto (4). A estos efectos se consideran gastos obligatorios: los gastos que tienen su base en el reglamento que fija las retribuciones de los funcionarios, en el estatuto de éstos y en el régimen aplicable a otros agentes de las Comunidades en determinadas circunstancias; los gastos de alquileres, arrendamientos y seguros, cuando provengan de la apli

(3) Esta función se le encomienda a la Comisión en los artículos 205 del Tratado CEE, 179 del Tratado Euratom y 78 quarter del Tratado CECA.

(4) Sobre las diferentes modalidades de transferencias de crédito, véase más abajo el apartado dedicado al principio presupuestario de especificación.

cación de cláusulas previstas en contratos; los gastos bancarios, las diferencias de cambio y las costas judiciales.

Otra excepción a la necesidad de la autorización presupuestaria para la realización de un gasto se encuentra en los mismos tratados (art. 204 del Tratado CEE y disposiciones -- equivalentes de los otros dos) (5) en los que se establece -- que, en caso de que en el comienzo de un ejercicio presupuestario aún no se haya aprobado el presupuesto, se pueden efectuar gastos mensualmente, por capítulos o por otra división, en razón de la doceava parte de los créditos abiertos en el -- presupuesto del ejercicio precedente.

Respecto a los ingresos, si nos atenemos a la definición de presupuesto del art. 1 del Reglamento financiero, el principio debe ser el mismo.

El artículo 4 del proyecto de Reglamento financiero unificado ratifica el sentido literal de la definición del artículo 1 al establecer que "No puede exigirse o recaudarse ningún ingreso sino por imputación a un artículo del presupuesto" Parece que se ha querido adscribir el presupuesto de las Comunidades al conjunto de sistemas financieros en los que los -- tributos y otros ingresos sólo pueden exigirse si están recogidos en las previsiones presupuestarias para el ejercicio. La cuantificación de los ingresos, es decir, la cifra presupuestaria de ingresos, no tiene modernamente en estos sistemas ni puede tener como regla general en el de las Comunidades --

(5) Este tema se desarrolla al estudiar el principio presupuestario de anualidad. Ya nos hemos basado en este argumento en páginas precedentes para negar el significado de autorización de ingresos al estado de previsión -- de la CECA.

(6), otro significado que el de una simple previsión, sin - que suponga límite alguno de recaudación. Pero los ingresos no recogidos, no mencionados, en el presupuesto no pueden - en estos sistemas ser exigidos por la Administración.

En estos sistemas se agrupan en el acto de aprobación del presupuesto todas las responsabilidades financieras de la comunidad política. Al aprobarse el documento presupuestario se ratifican o se rechazan cada una de las fuentes de - ingresos con las que se puede contar en el ejercicio, de la misma manera que se autorizan o no cada uno de los gastos - que pueden realizarse en el mismo.

La naturaleza y carácter de algunos de los más importantes recursos con que cuentan las Comunidades (7), así como la estructuración de los poderes referentes a los mismos hacen imposible dar a la inclusión de los ingresos en el - presupuesto el significado que de los preceptos citados se deriva. El gravamen sobre la producción del carbón y del - acero instituido por el Tratado CECA y los vigentes recursos propios atribuidos a las Comunidades por la Decisión de 21

-
- (6) Decimos como regla general, porque las contribuciones de los Estados miembros se determinen con exactitud en el - documento presupuestario. El presupuesto desempeña res--pecto a estos ingresos la función de acto de liquidación. Este acto de liquidación será irreemplazable, tendrá carácter constitutivo, si el presupuesto tiene la eficacia jurídica de autorización de ingresos.
- (7) Hemos prescindido deliberadamente de otros ingresos, como son los empréstitos, los ingresos de derecho privado y los impuestos sobre las retribuciones de los funcionarios, ya que alargarían extraordinariamente los razonamientos. Creemos que bastan los ingresos más importantes como son las contribuciones de los Estados miembros, el -

de abril de 1970 tienen funciones que trascienden la financiación presupuestaria y, consiguientemente, su efectividad no debe depender de la aprobación del presupuesto o de su inclusión en el mismo.

El gravamen sobre la producción del carbón y del acero no financia exclusivamente los gastos administrativos de la CECA, únicos incluidos en el presupuesto, sino también otras actividades de esta Comunidad (ayuda a la readaptación, incentivos a la investigación técnica, apoyo a las operaciones de empréstito - art. 50 del Tratado de París -). El producto del gravamen no se recoge íntegramente en el presupuesto, si no que la CECA participa en el mismo con una cantidad fijada a tanto alzado - 18 millones de unidades de cuenta - obtenida por medio de este gravamen. ¿Podría afectar en estas condiciones la no inclusión de este tributo en el presupuesto - a su exigibilidad?

El impuesto de aduanas y los gravámenes agrícolas, atribuidos a las Comunidades como recursos propios por la Decisión de 21 de abril de 1970, no realizan funciones exclusivamente financieras, sino que son establecidos y estructurados en razón de su función esencial proteccionista. Son necesarios para mantener o favorecer la producción industrial en los territorios de las Comunidades y, sin ellos, es imposible el funcionamiento de la política agrícola y comercial comunitaria.

gravamen CECA y los recursos propios, sensu strictu, para contemplar la significación general del presupuesto - en su vertiente de ingresos.

El gravamen sobre la producción del carbón y del acero y los recursos propios citados son, además, establecidos - por las instituciones de las Comunidades utilizando procedimientos o mecanismos de ponderación de poderes diferentes - a los de la aprobación del presupuesto. Si pudieran anularse o modificarse por el acto presupuestario se operaría una modificación de las facultades que corresponden a cada institución, incongruente con la concepción del poder en las Comunidades.

El poder presupuestario no corresponde en las Comunidades a un órgano superior de competencia general, como en - los Estados. En las Comunidades no existe este poder, sino que las diferentes competencias se conceden a las distintas instituciones conjunta o individualmente y han de ejercerse con arreglo a procedimientos o mecanismos determinados. El poder presupuestario, como veremos más adelante, se ejerce con arreglo a fórmulas extraordinarias, Fórmulas en las que se da un peso superior a la Asamblea del que le corresponde en la actividad legislativa ordinaria, incluida la que tiene por objeto el establecimiento o regulación de los ingresospresupuestarios. Si al poder presupuestario se le concediera la posibilidad - no pretendemos salirnos aquí del terreno positivo de la lege data - de suspender la aplicación de un tributo, se operaría un desplazamiento de poderes en las Comunidades que, en modo alguno, se ha pretendido en los textos que regulan el fenómeno presupuestario. Prueba - de ello es que en el campo de los gastos, para los que el - presupuesto indudablemente constituye una autorización, se han distinguido los gastos discrecionales de los derivados de los tratados o de los actos dictados en virtud de los -

mismos, para sustraer casi totalmente estos últimos del área de poder del Parlamento y evitar una modificación de atribuciones de competencias en las Comunidades a través del acto presupuestario. Sobre este punto volveremos en otra parte de este trabajo.

Estos argumentos no son válidos, en cambio, respecto al recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido de los Estados miembros, con el que contarán probablemente, como recurso propio las Comunidades a partir del 1 de enero de 1975. Este recargo tiene una función esencialmente financiera y su tipo de gravamen se fija "en el marco del procedimiento presupuestario".

No obstante, el art. 4 de la Decisión de 21 de abril de 1970 nos podría ofrecer un primer argumento en contra de la doctrina de que sea necesaria la autorización presupuestaria respecto a este gravamen: "Sin embargo, si al comienzo de un ejercicio no ha sido aún aprobado el presupuesto, el tipo de gravamen fijado anteriormente permanecerá aplicable hasta la entrada en vigor de un nuevo tipo".

El recargo puede seguir funcionando, pues, sin la existencia del presupuesto en cuanto se prevé para estos casos la prórroga del tipo de gravamen precedente. Este argumento nos parece débil, sin embargo, porque esto ocurre igualmente en la vertiente de los gastos, en cuanto se prevé para ellos la prórroga por tramos mensuales del presupuesto del ejercicio anterior si el presupuesto no ha sido aún aprobado y hemos juzgado este supuesto como una simple excepción al principio general de que no puede realizarse gasto alguno sin previa autorización presupuestaria.

Lo que importa saber es si, aprobado el presupuesto - del ejercicio, es necesario que éste prevea la existencia de ingresos procedentes del recargo que comentamos para - que pueda ser exigido. Creemos que, como la fijación del - tipo de gravamen del recargo se hace anualmente en el contexto de procedimiento presupuestario, esta fijación ha de realizarse al mismo tiempo que la aprobación del presupuesto, aunque se contenga en documento diferente. (8). Puede decidirse no aplicar el recargo durante un ejercicio, siempre que esto sea compatible con el principio de equilibrio del presupuesto, positivado como regla efectiva en el derecho de las Comunidades. Bastará con fijar en cero el tipo de gravamen. Ahora bien, si se decide aplicar el gravamen y se fija un tipo positivo para el mismo, como esto se hace en un acto paralelo al de la aprobación del presupuesto resulta extravagante concebir que el presupuesto pueda olvidar la mención del recargo o disponer su inaplicabilidad.

(8) Aún cuando no puede contarse todavía con ningún precedente a este respecto, creemos que debe deducirse de - la expresión del art. 4 de la Decisión de 21 de abril de 1970 ("Este tipo de gravamen se fija en el cuadro - del procedimiento presupuestario"), que no es en el - mismo documento del presupuesto sino en un acto paralelo pero distinto, en el que debe fijarse el tipo de -- gravamen del recargo. Máxime teniendo en cuenta que en la concepción positiva del presupuesto de las Comunidades, éste tiene el carácter de acto organizativo y no de acto legislativo con efectos frente a terceros. Esta concepción se deduce claramente de que el presupuesto se publica en el Journal Officiel de las Comunidades bajo la rúbrica de "Actos en que su publicación no es una condición de su aplicabilidad".

La definición del presupuesto como autorización de - ingresos nos parece errónea en base a las ideas expuestas si con la misma se pretende afirmar que la no inclusión - en el presupuesto del gravamen CECA o de los recursos propios supone que se suspende la obligación de satisfacer--los por parte de las empresas o particulares sujetos pasivos de estos tributos.

Tratando de buscar un significado a esta definición creemos que debemos preguntarnos si la autorización presupuestaria no se referirá a la puesta a disposición de las Comunidades de los recursos propios exigidos a particulares por los Estados miembros por cuenta de éstos. Siendo los Estados miembros los gestores a comisión de los recursos propios, hay que distinguir dos obligaciones en el - proceso de ingreso a las Comunidades de estos recursos: la obligación de los particulares y la obligación de los Estados de poner a disposición de las Comunidades las sumas recaudadas. Podría pensarse que la autorización presupuestaria que, como vimos, no tiene sentido respecto a la primera obligación, podría ser necesaria para la exigencia - de la segunda.

El mismo carácter de autorización podría tener el - presupuesto respecto a las contribuciones de los Estados miembros, que, al igual que la segunda fase requerida de la recaudación de los recursos propios, constituyen una obligación de los Estados miembros de la que son acreedores las Comunidades.

Esta solución al problema que nos planteamos parece tener su base legal en el art. 1, 3 in fine del proyecto

de Reglamento financiero unificado: "La adopción del presupuesto de las Comunidades, ..., supone la obligación - para cada Estado miembro de poner a disposición de la Comisión las contribuciones y el producto de los recursos propios de acuerdo con las modalidades establecidas en - los reglamentos que les afectan".

Esta solución lleva consigo la aceptación de que la no inclusión de las contribuciones en el presupuesto exime a los Estados de la obligación de ponerlos a disposi- ción de las Comunidades y que la atribución de los gravámenes agrícolas y de los derechos de aduana a las Comunidades, realizada por la Decisión de 21 de abril de 1970, está condicionada a la inclusión de estos conceptos anualmente en el presupuesto.

La aceptación de esta tesis está sujeta a una impor- tante limitación y a dos graves objeciones.

La limitación se refiere a la obligación legal de - respetar el equilibrio presupuestario. El principio del equilibrio presupuestario está positivado en el Derecho de las Comunidades europeas en el art. 199 del Tratado CEE, y en el art. 171 del Tratado Euratom, textos que se imponen como norma superior a todas las instituciones comunitarias.

La significación del presupuesto como autorización de ingresos, supone, como ya hemos indicado, que un in- greso que no figure en el presupuesto o que se rechace por el acto presupuestario no es exigible durante el - ejercicio. Esta es la consecuencia de la atribución a - las instituciones que dicten dicho acto del poder de -

decidir discrecionalmente la exigibilidad de un ingreso. Si la autoridad presupuestaria no dispone de este poder, el presupuesto no puede tener el carácter de autorización de ingresos. La no inclusión o el rechazo de un ingreso - en el presupuesto sería nulo como acto contrario a una - norma de rango superior o, al menos, procedente de un orden diferente de competencias.

Con esta aclaración puede valorarse la limitación a que nos referimos. El poder presupuestario puede dejar de incluir alguno de los recursos propios en el presupuesto o las contribuciones de los Estados miembros con eficacia jurídica, siempre que con ello no se infrinja la regla - del equilibrio presupuestario. La exclusión de un ingreso que resulte necesario al equilibrio del presupuesto no -- puede llevar consigo la inexigibilidad del mismo cuando - ese acto viola una disposición fundamental del Derecho de las Comunidades.

A esta limitación se suman dos objeciones:

- 1º) Sigue siendo válido respecto a la obligación de los Estados miembros de poner a disposición de - las Comunidades los recursos propios y las con-- tribuciones, el argumento empleado anteriormente referente a que, en el contexto jurídico de las Comunidades, el acto presupuestario no debe alte rar la atribución de poderes preexistente. Esta problemática no se presenta en el orden estatal, en que la aprobación del presupuesto corresponde al parlamento situado en la cima del poder polí tico y titular de competencias generales, pero

sí en el campo de las Comunidades, donde no existe esta supremacía y donde los poderes y competencias son objeto de atribución concreta.

¿Puede el presupuesto suspender la atribución de recursos propios realizada por la Decisión de - 21 de abril de 1970? La interpretación literal de - esta Decisión no deja duda alguna al respecto. El - art. 3, 1, de la misma dispone: "A partir del 1 de enero de 1.971, los ingresos procedentes de los gr vámenes agrícolas se inscribirán en su totalidad -- en el presupuesto de las Comunidades".

"A partir de la misma fecha, los ingresos procedentes de los derechos de aduana serán inscritos progresivamente en el presupuesto de las Comunida--des..."

La única construcción que nos permite conci--liar esta objeción con la tesis expuesta consiste en entender que la atribución de los recursos propios a las Comunidades está tácitamente condicionada a la necesidad de estos recursos para la finan--ciación de los gastos comunitarios. La exigencia - del equilibrio presupuestario apoya esta construc--ción. Si el total de los recursos propios previstos para un ejercicio - anterior al de 1975, a partir - del cual interviene el recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido - excede al de los gastos autorizados para el mismo, habrá que renunciar a algu--no de los recursos propios o adoptar la irracional decisión de incrementar los gastos más allá de los originariamente deseados.

Pero esta posibilidad tiene carácter puramente teórico. Se ha considerado, desde que tuvo lugar la atribución de recursos propios a las Comunidades, que los gravámenes agrícolas y el Impuesto de Aduanas son insuficientes para asegurar el equilibrio presupuestario. Esta es la razón por la que se prevé que sean completados por contribuciones de los Estados hasta el ejercicio de 1975 y por el recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido a partir de esta fecha. Estos ingresos son residuales (9) y regulables para asegurar el equilibrio presupuestario. El carácter de estos ingresos introduce una limitación adicional a la tesis que estamos exponiendo. Creemos que no pueden exigirse hasta que no se hayan agotado los demás recursos o, lo que es lo mismo, la significación del presupuesto como autorización de ingresos se reduce a un supuesto prácticamente impensable: que los gravámenes agrícolas y los derechos de aduana cubran en exceso el saldo presupuestario.

-
- (9) Esta afirmación es clara respecto a las contribuciones de los Estados miembros. El art. 3,2 de la Decisión de 21 de abril de 1970 dispone: "Durante el período comprendido entre el 1 de enero de 1971 y el 31 de diciembre de 1.974, las contribuciones de los Estados miembros, necesarias para asegurar el equilibrio del presupuesto de las Comunidades, serán repartidas según la clave siguiente...". Es, en cambio, más dudosa respecto al recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido de los Estados miembros. El carácter de recurso final o residual de este recargo lo deducimos del contexto general de la

2º) Existen graves dificultades prácticas y teóricas para llevar a cabo la suspensión durante uno o - varios ejercicios de la atribución a las Comunidades de los gravámenes agrícolas y de los derechos de aduana. Las Comunidades son ahora las - acreedoras inmediatas de estos tributos. Los Estados miembros actúan, como veremos más extensamente en otra parte de este trabajo, por cuenta de las Comunidades. Al formar parte del sistema financiero de las Comunidades, estos recursos - han desaparecido del presupuesto de los Estados miembros, en donde sólo debe preverse el ingreso de la comisión de 10 por ciento que los Estados cobran por su gestión. Todo el montaje jurídico de la atribución de recursos propios a las Comunidades considera que tal atribución es definitiva. ¿Puede en este contexto suspenderla para un ejercicio el presupuesto comunitario? ¿A través de qué mecanismo, teniendo en cuenta los complejos procedimientos de elaboración presupuestaria, los recursos vacantes, abandonados por las Comunidades, se integrarían en los presupuestos de - los Estados miembros?

Las ideas expuestas demuestran la debilidad de la solución que hemos expuesto para conciliar la definición -

Decisión. El venir este recargo en sustitución de las contribuciones y la previsión de que su tipo de gravamen se ajuste anualmente para asegurar el equilibrio presupuestario nos parecen pruebas suficientes de este carácter.

del art. 1 del Reglamento financiero con la realidad presupuestaria de las Comunidades. Creemos que deben abandonarse construcciones artificiales y aceptarse que el presupuesto de las Comunidades sólo puede prever, pero no autorizar, los ingresos del ejercicio.

2. LOS PRINCIPIOS PRESUPUESTARIOS

Los principios clásicos de finalidad económica o política, reconocidos para los presupuestos por los ordenamientos jurídicos nacionales, son enunciados en los tratados respecto al presupuesto de las Comunidades europeas. Los fundamentos que para los Estados aconsejan la vigencia de esos principios para asegurar una buena gestión económica de sus Haciendas o para facilitar el control político de los parlamentos, son vá lidos para el presupuesto de las Comunidades.

Aún cuando el control parlamentario del presupuesto de las Comunidades sea, como veremos, extraordinariamente débil, para que éste tenga alguna significación ha de realizarse sobre un documento coherente, sujeto a reglas que exigen que su contenido manifieste con cierta claridad las líneas de una política a través de su cuantificación financiera. Pero el presupuesto no se confecciona exclusivamente para que pueda ser sancionado por los órganos políticos, sino que, como plan a corto plazo de la actividad financiera, confeccionado con sujeción a ciertas normas, permite una gestión financiera sa na y eficaz. A los efectos de esta finalidad, dichas normas le son tan necesarias a las Comunidades europeas como a cualquier Estado.

Estas normas y reglas son la positivación de los principios presupuestarios. Estos principios, cuya exacta definición no siempre es posible, más que preceptos precisos constituyen líneas generales de la regulación presupuestaria. Su rigidez y generalidad exigen que su positivación resulte en muchos ca sos colmada de excepciones, pero esto no supone merma real de

su validez como postulados orientadores del Derecho presupuestario.

Los principios presupuestarios están íntimamente relacionados entre sí, de manera que el sacrificio de unos se hace a veces necesario para la efectividad de otros. Los principios de unidad o de universalidad tienen con frecuencia que ceder para evitar la introducción en el presupuesto de ingresos -- afectados a ciertos gastos o para conservar la vigencia del -- principio de la anualidad.

Examinaremos aquí la recepción que en el Derecho de las Comunidades europeas se hace de los principios presupuestarios clásicos. Veremos como en las Comunidades, como en el ámbito de los Estados, estos principios sufren derogaciones y - matizaciones especiales.

El principio de unidad

Las Comunidades europeas tienen un presupuesto único. Como hemos visto, con referencia a las tres Comunidades en su conjunto, este principio no se logra hasta el Tratado de Luxemburgo de 22 de abril de 1970, que integra en el presupuesto común de las Comunidades creado por el Tratado de Bruselas el presupuesto de investigaciones e inversión de la Comunidad europea de Energía Atómica. Con anterioridad al Tratado de Luxemburgo, este principio regía para la CEE, que contaba con un solo documento presupuestario. En el Euratom en cambio, este principio no se aplicaba ya que esta Comunidad tenía, además del presupuesto de funcionamiento, un presupuesto separado de investigaciones e inversión. Con anterioridad al Tratado de -

Bruselas, en el ámbito de la CECA podría afirmarse que se cumplía la regla de la unidad en cuanto el estado de previsión general fuera considerado un presupuesto.

El principio de universalidad presupuestaria

Sólo limitadamente rige este principio en las Comunida--des europeas. No se puede decir que todos los gastos de ingre--sos de las Comunidades son recogidos en el presupuesto.

El principio ofrece distinto grado de vigencia para los gastos e ingresos relativos a cada una de las Comunidades. El Tratado CEE establece en su art. 199: "Todos los ingresos y -gastos de la Comunidad, comprendidos los del Fondo Social europeo, serán objeto de previsión para cada ejercicio presu---puestario". No obstante, los gastos e ingresos del Fondo europeo de desarrollo y del Banco europeo de inversiones permanecen, sin duda alguna justificadamente dado el carácter fundamentalmente financiero de sus actividades, fuera del presu--puesto.

En el tratado Euratom se contiene un artículo equivalente. Su art. 71, dispone: "Todos los ingresos y gastos de la Comunidad, salvo los de la Agencia y los de las empresas comunes, deberán ser objeto de previsión en cada ejercicio presu-puestario y recogidos en el presupuesto de funcionamiento o -en el de investigaciones e inversión". Las actividades de la Agencia de Aprovisionamiento y de las empresas comunes, por -sus características empresariales, no resultan susceptibles -de previsión presupuestaria.

El Tratado de París, se refiere en su art. 78, modificado por el Tratado de Bruselas de 1965, exclusivamente a los gastos administrativos de la CECA, como gastos a recoger en el presupuesto. Respecto a los ingresos, el art. 20 del Tratado de Bruselas fija una cantidad a tanto alzado procedente del gravamen sobre la producción del carbón y del acero como ingresos aportados por la CECA al presupuesto de las Comunidades. Quedan fuera del presupuesto los demás gastos de la CECA es decir, los referentes a sus operaciones financieras, a la readaptación y reconversión y los consagrados a estimular la investigación técnica y económica, así como los ingresos con que estos gastos se financian.

El principio de universalidad no se limita a prescribir que consten todos los gastos e ingresos en el presupuesto, sino que exige, además, que lo sean por sus cuantías íntegras. Es decir, que gastos e ingresos se inscriban por unas cuantías brutas, sin deducir de los ingresos los gastos que en relación con ellos se produzcan. Esta vertiente del principio de universalidad viene recogida en el párrafo primero del art. 3 del Reglamento financiero unificado: "Todos los ingresos y gastos de la Comunidad se inscribirán por sus cuantías íntegras en el presupuesto y en las cuentas", y en el párrafo final del art. 4 del mismo reglamento: "Deben ingresarse las cuantías íntegras de los rendimientos sin compensación de ingresos y gastos, salvo las excepciones establecidas en el art 23".

El art. 23 se refiere a una serie de operaciones que por su naturaleza aconsejan que se recojan en el presupuesto por su cuantía neta, deducidos los gastos incurridos para obtener el ingreso o descontado del gasto el ingreso que se obtiene al realizar éste. Este artículo contempla en especial la adquisición de aparatos para fines científicos o técnicos o de vehículos nuevos previa entrega al vendedor de los viejos por los que se sustituyen (el gasto se consigna teniendo en cuenta el desembolso efectivo), venta de publicaciones o contraprestación por realización de trabajos o suministros (el ingreso se inscribe deducidos los gastos en que se incurre para llevar a cabo la operación).

Principio de la no afectación

El principio de no afectación se recoge expresamente en el art. 5 de la Decisión de 21 de abril de 1970, en el que se dispone que tanto los recursos propios de las Comunidades como las contribuciones que los completen o sustituyan se destinarán a "financiar indistintamente todos los gastos inscritos en el presupuesto de las Comunidades de acuerdo con el art. 20 del tratado que crea un Consejo único y una Comisión única de las Comunidades europeas".

Como excepción a este precepto, el art. 4, apartado 6, y el art. 3. apartado 4 de esta Decisión disponen que los llamados programas complementarios del Euratom se inscriban en el presupuesto, pero sean financiados por contribuciones de los Estados miembros según claves de reparto particulares, fijadas por el Consejo. Esta derogación del principio de no afectación no es la usual, consistente en hacer depender el volu-

men de unos gastos de los ingresos que se produzcan por determinado concepto, sino que excluidos del nuevo sistema de fi---nanciación unos gastos y debiendo financiarse por el sistema anterior de contribuciones, la cuantía global de éstas se determina por la cuantía del gasto y se distribuye entre los Estados miembros según claves propias. El mismo fenómeno se da, como veremos más abajo, con los gastos o fondos financiados por contribuciones de los Estados miembros distribuidos con arreglo a claves especiales. La afectación funciona en sentido inverso al sistema de afectación que podríamos considerar clásico: la cuantía del gasto determina la cuantía global de las contribuciones que han de repartirse con arreglo a una clave particular y no al contrario. No cabe duda, sin embargo, que este fenómeno supone una quiebra de la formulación amplia y clásica del principio de no afectación, pero quizás no vaya contra las razones por las que fué formulada, de permi---tir un juego racional y libre en cada ejercicio a los que tienen en su competencia llevar a cabo las opciones presupuesta---rias.

Afectaciones de significado equivalente se establecen por el art. 51, 1 del tratado CECA en relación con los emprés---titos de ésta: ("Los fondos procedentes de empréstito no po---drán ser utilizados por la Alta Autoridad más que para reali---zar préstamos"), así como en el art. 172, 4, del Tratado Euratom respecto a los empréstitos de esta Comunidad, que solo po---drán contratarse para financiar los gastos de investigaciones e inversión.

El principio de la no afectación se formula igualmente en el art. 3, párrafo segundo del Reglamento financiero unifi

cado, con la misma referencia a los programas complementarios del Euratom. En el párrafo tercero de este artículo se establece no obstante otra excepción al principio". Sin embargo, todo ingreso recibido por la Comisión con una finalidad determinada, como los rendimientos de fundaciones, las subvenciones de colectividades y de particulares, las donaciones y legados conservarán su afectación".

Principio de especificación

Este principio se formula en los tres tratados de similar manera. El art. 78 bis del Tratado de París, tal como lo redacta el Tratado de Bruselas de 1965, el art. 202 del Tratado CEE y los arts. 175, (para los gastos de funcionamiento) y 176 (para los gastos de investigaciones e inversión) del Tratado Euratom disponen que, los créditos abiertos en los presupuestos se especificarán por capítulos, agrupándose los gastos según su naturaleza y destino y se subdividirán, tanto como sea necesario, de acuerdo con el reglamento financiero correspondiente. Formulación que se completa con la siguiente regla: La ejecución del presupuesto deberá llevarla a cabo la Comisión dentro de los límites de los créditos concedidos (art. 205 del Tratado CEE, 179 del Tratado Euratom y art. 78 quarter del Tratado CECA).

Estas disposiciones se desarrollan en el Reglamento financiero unificado, que dispone en su art. 15.1: "El presupuesto comprenderá las partes separadas, denominadas secciones, agrupando los ingresos y los gastos de la Asamblea, del Consejo de la Comisión y del Tribunal de justicia.

- - - - -

En cada sección los ingresos y los gastos se clasifican, según su naturaleza y su destino, en títulos, capítulos, artículos y conceptos".

La especificación, sin embargo, se quiebra relativamente en el apartado 3 de este artículo: "Cada sección del presupuesto puede recoger un capítulo de créditos provisionales no afectados".

Este desarrollo se completa en el art. 22: "Los créditos abiertos en cada capítulo de gastos no pueden ser empleados en otros capítulos de gastos".

Los tres tratados prevén, no obstante, la posibilidad de que se llevan a cabo transferencias de crédito con sujeción a lo que, para las mismas, se prevé en los reglamentos financieros (arts. 205 del Tratado CEE, 179 del Tratado Euratom y 78 quater del Tratado CECA).

En el art. 22 del Reglamento financiero unificado se regula el procedimiento de aprobación al que han de ajustarse estas transferencias de crédito. Podrá decidir la Comisión sobre las mismas cuando se trate de transferencias de capítulo a capítulo dentro del título relativo a remuneraciones e indemnizaciones de los funcionarios o de transferencias de artículo dentro de un mismo capítulo. Deberá decidir el Consejo por mayoría cualificada en las demás transferencias de capítulo a capítulo.

Para llevar a cabo transferencias en favor de renglones presupuestarios para los que no se ha previsto crédito alguno y que ni siquiera constan seguidas de la mención "pour memoire" será necesario seguir el procedimiento ordinario de aprobación presupuestaria.

Principio de la anualidad

Los tres tratados fijaban una duración de un año a los presupuestos que regulaban. Este año era el civil - para los presupuestos de la CEE y el Euratom y del 1 de julio al 30 de junio para el estado de previsión de la CECA (10). El Tratado de Bruselas de 1965 modificó el - Tratado de París estableciendo igualmente para la CECA el año natural, haciendo así posible la introducción de sus previsiones en el presupuesto común de las Comunidades. Estos preceptos son los aplicables en el presente al presupuesto único de las Comunidades.

Este principio se aplica tanto a las previsiones presupuestarias (éstas no deben abarcar más de un año) como a la ejecución del presupuesto (los gastos y los ingresos han de hacerse efectivos dentro del ejercicio anual).

Respecto al aspecto provisión, debe tenerse en - cuenta que:

a) La Decisión de 21 de abril de 1970, nº 244, dispone que la Comisión confeccione cada año previsiones financieras que cubran los tres ejercicios siguientes y señalen las consecuencias financieras para las Comunidades de los reglamentos y decisiones en vigor, -

(10) El art. 203, 1 del Tratado CEE y el art. 177, 1, del Tratado Euratom, disponen: "El ejercicio presupuestario comenzará el primero de enero y terminará el treinta y uno de diciembre". La primera redacción del art. 78, 1, del Tratado CECA - establecía: "El ejercicio financiero de la Comu-

así como de las propuestas presentadas por ésta al Consejo con el fin de que pueda juzgarse el presupuesto con una perspectiva plurianual. Tras oír el dictamen de la Asamblea el Consejo examinará y tendrá en consideración estas previsiones. Aún cuando este documento agota su eficacia en la posibilidad de valorar el presupuesto con perspectiva superior a la de un año sin llevar consigo la obligatoriedad para quienes elaboran o aprueban éste, no deja de afectar al clásico y rígido principio de anualidad. La anualidad sigue vigente como norma jurídica, pero las previsiones anuales han de contemplarse en un marco plurianual.

b) Existe la posibilidad de que, a lo largo del ejercicio presupuestario se aprueben presupuestos complementarios o rectificativos (lo que se conoce en nuestra literatura jurídica como créditos extraordinarios y suplementos de crédito) A esta posibilidad se refiere el apartado 4, del art. 1, del Reglamento financiero unificado: "En caso de necesidad, y a petición de las instituciones interesadas, la Comisión puede elaborar anteproyectos de presupuestos suplementarios o rectificativos que se presentarán, examinarán y adaptarán en la misma forma y siguiendo el procedimiento del presupuesto cuyas previsiones modifican".

nidad se extenderá desde el 1 de julio al 30 de junio.

- (11) Respecto a estas previsiones plurianuales pueden verse las interesantes consideraciones que se hacen en el "Rapport, fait au nom de la Commission des finances et des budgets sur les previsions des depenses et des recettes de budget des Communautés européennes - pour les exercices 1972, 1973, 1974 (Rapporteur: Giovanni Boano. Parlamento europeo. Documents de séance, Documento 281/71, 13 de marzo de 1972).

c) La vigencia del presupuesto puede prorrogarse cuando transcurrido el ejercicio, no ha sido aún aprobado el nuevo presupuesto. En este sentido el art. 204 del Tratado CEE, el art. 178 del Tratado Euratom y el art. 78 ter del Tratado CECA disponen que, si al principio de un ejercicio presupuestario no se hubiera aún votado el presupuesto correspondiente, podrán efectuarse los gastos por capítulos o por otras divisiones, aplicándose a cada mes una doceava parte de los créditos contenidos en el presupuesto del -- ejercicio precedente. El Consejo de ministros podrá, no obstante, autorizar gastos que excedan la parte indicada. En todo caso estos gastos no podrán sobrepasar la doceava parte de los créditos previstos en el proyecto de presupuesto en tramitación.

El art. 8 del Reglamento financiero unificado desarrolla estos preceptos. En este artículo, entre otras disposiciones, se dispensa de los límites referidos a los gastos obligatorios de las Comunidades (sueldos y salarios de funcionarios, miembros de las instituciones y agentes, alquileres, gastos bancarios, etc.) y a los pagos dispuestos -- por los reglamentos o las decisiones tomadas por el Consejo o por la Comisión en el marco de sus competencias respectivas. (12)

d) Los gastos de investigaciones e inversión del Euratom se recogen en el presupuesto con ciertas especialidades. En el art. 176 del Tratado Euratom se establece que -

(12) El art. 92 del Reglamento financiero regula las especialidades que a este respecto presentan los gastos de investigaciones e inversión del Euratom.

debe preverse la inscripción separada de los créditos de com-
promiso "que cubren un tramo que constituye una unidad indi-
vidualizada y forma un conjunto coherente" y los créditos de
pago, que constituyen el límite superior de gastos suscepti-
bles de ser pagados cada año como cobertura de los compromi-
sos contratados (13)

Los créditos de compromiso, es decir, los gastos neces-
arios para llevar a cabo un programa determinado, y que auto-
rizan contratar la realización de operaciones para llevarlas
a cabo, no están sometidos a la regla de la anualidad, pu-
diéndose preve~~r~~ gastos con una vigencia superior a la dura-
ción del ejercicio presupuestario. Los créditos de pago si-
guen las reglas generales de los créditos presupuestarios y,
salvo prórroga, se extinguen al final del ejercicio.

Pero el tratado exige más abajo que, como anejo al pre-
supuesto, figure un calendario por los compromisos y los pa-
gos y el Reglamento financiero dispone en su art. 91 que el
calendario de compromisos será revisado anualmente. Por esta
vía se impone igualmente el principio de anualidad a los cré-
ditos de compromiso. En este sentido señala Gojat, antiguo -
director en la Dirección General de Hacienda e Inspector fi-
nanciero de la Comisión del Euratom, comentando otra disposi-
ción de efectos equivalentes, que se trata de "frenar el rít-
mo global de compromisos volviendo al principio presupuesta-
rio de anualidad, incluso para los créditos de compromiso".
(14)

(13) El Reglamento financiero común se refiere a estos gas-
tos en sus arts. 90 a 93, regulando sus especialidades

(14) Georges Gojat: Le Budget de recherches et d'investisse

Si la anualidad respecto a las previsiones del presupuesto supone que éstas deben hacerse exclusivamente para un año, la anualidad respecto a la ejecución del presupuesto significa que las mismas han de ser realizadas por la autoridad a quien compete la ejecución del presupuesto dentro de un ejercicio anual.

De los dos sistemas que en relación con la ejecución del presupuesto pueden seguirse, sistema de gestión o caja o sistema de ejercicio, se ha optado por el primero como regla general en lo relativo a los gastos presupuestarios. Este sistema supone que las cifras del presupuesto de gastos constituyen autorizaciones de pagos efectivos y no compromisos de gasto.

Consecuente con este principio, el art. 3 del Reglamento financiero unificado, como excepción a la regla de que no pueden autorizarse gastos por un período superior al ejercicio, dispone: "Se exceptúan, además, de esta regla los gastos resultantes de los contratos que se acostumbra concluir por períodos superiores a un ejercicio, en cuyo caso los gastos se imputarán al ejercicio en que se efectúen". Vemos como aún en los casos excepcionales en que ha de contratarse un gasto por una duración superior a un ejercicio los presupuestos recogen sólo la parte de este gasto que ha de ser satisfecha en el año de su duración.

ment de la Communauté européenne de l' Energie Atomique (EURATOM), publicado en la obra colectiva, The - Budget today, citada, pág. 541.

El supuesto normal es, sin embargo, que autorizaciones presupuestarias sean de compromiso y pago al mismo tiempo. El Reglamento financiero atenúa no obstante la rigurosidad de esta regla estableciendo en su art. 5, párrafo 4, que "los gastos de un ejercicio serán imputados a este ejercicio en base a los gastos cuyo ordenamiento de pago sea presentado al contador lo más tarde el 31 de diciembre y que sean pagados lo más tarde el 15 de enero siguiente".

El sistema de gestión relativo a los gastos presenta algunas excepciones, la principal viene prevista en los arts. 202 del Tratado CEE, el art. 175 del Tratado Euratom y el art. 78 bis, del tratado CECA, de acuerdo con los cuales los créditos, con excepción de los relativos a los gastos de personal, que no sean utilizados en un ejercicio presupuestario, podrán ser prorrogados al ejercicio siguiente. El art. 6 del Reglamento financiero común fija detalladamente las condiciones en que puede realizarse esta prórroga. El sistema de presupuesto de gestión queda por esta vía prácticamente en suspenso, en cuanto se imputan gastos a un ejercicio en el cual pueden haber sido comprometidos y son pagados en el ejercicio siguiente.(15)

En materia de ingresos, las precisiones no se hacen respecto a los ingresos que han de recaudarse, como exigiría la aplicación del sistema de presupuesto de gestión, ni de los créditos tributarios que han de nacer durante la vigencia del presupuesto, como resultaría de la aplica

(15) Esta observación se encuentra en P.J. Monnory, op. cit., pág. 480.

ción del sistema de presupuesto de ejercicio. Sino que, como señala el art. 5, párrafo segundo del Reglamento financiero común, "los ingresos de un ejercicio serán tenidos en cuenta respecto a este ejercicio, en base a los derechos liquidados a 31 de diciembre". Como veremos más adelante en este trabajo, la obligación tributaria nace para las Comunidades cuando se realiza el hecho imponible de sus recursos propios. No se decide, pues, la legislación comunitaria de ingresos, por ninguno de los dos sistemas clásicos.

El principio del equilibrio presupuestario

Este principio, regla de oro de la gestión financiera clásica, juega como el de anualidad en el doble campo de la previsión y de la ejecución del presupuesto. El equilibrio previsto en un presupuesto puede desembocar en un -- efectivo déficit o superavit.

Las legislaciones nacionales no suelen contener, en relación con los presupuestos del Estado, una regla que positivice este principio. Este principio, ahora muy matizado, ha sido profesado con fe por la doctrina clásica de la Hacienda y, sobre todo, por el sentimiento popular. Científicamente formulado, el principio exige que los gastos corrientes se atiendan con ingresos corrientes, es decir, que para los gastos de consumo estatales no se recurra al crédito público, o la creación de ~~moneda~~.

En las Comunidades europeas el principio se formula en relación con el presupuesto común en el art. 20 del Tratado de Bruselas de 8 de abril de 1965. Mientras las contribuciones de los Estados miembros sean el ingreso resi--

dual último para las Comunidades, el equilibrio presupuestario no ofrecerá problemas para éstas. En cuanto a la ejecución del presupuesto tampoco se presentarán graves problemas de déficit o superavit dado que, respecto a estas contribuciones, el presupuesto no es mera provisión sino liquidación exacta de las mismas.

Cuando los recursos propios hayan sustituido totalmente a las contribuciones de los Estados miembros deberá establecerse el tipo de gravamen del recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido de manera que se consiga el equilibrio presupuestario. Pero no podrán evitarse imprecisiones en las previsiones. Sin embargo, solo el superavit se refiere la Decisión de 21 de abril de 1970: "el excedente eventual de los recursos propios de las Comunidades sobre el conjunto de los gastos efectivos en un ejercicio será transferido al ejercicio siguiente".

Se deduce de lo expuesto que la exigencia de equilibrio presupuestario establecida en los tratados debe considerarse referida al equilibrio en las previsiones. Mientras las contribuciones de los Estados miembros subsisten como recurso final o residual en el presupuesto comunitario, el equilibrio quedará prácticamente asegurado también en relación con la ejecución del presupuesto. Cuando ese recurso final o residual pase a ser el recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido de los Estados, puede inevitablemente surgir el desequilibrio. En caso de superavit el excedente pasará al ejercicio siguiente. A falta de previsión de las consecuencias del déficit, las Comunidades deberán, en este caso, recurrir a préstamos privados que po

drán obtener en base a sus capacidades generales de contra
tación establecidas en los arts. 6 del Tratado CECA, 211 -
del Tratado CEE y 185 del Tratado Euratom (16).

(16) Sobre los principios presupuestarios puede verse Louis
Cartou, Droit financier et fiscal européen, París:
1972, págs. 22 a 29.

3. LA ESTRUCTURA DEL PRESUPUESTO

El Reglamento financiero de 20 de diciembre de 1.971, resuelve transitoriamente el problema planteado por la inexistencia de un reglamento financiero general referido a la nueva situación de la Hacienda comunitaria después de la unificación presupuestaria llevada a cabo por el tratado de Luxemburgo.

Como en páginas anteriores hemos señalado, este reglamento extiende la aplicación del reglamento financiero de 30 de julio de 1968, relativo al presupuesto de funcionamiento de la CECA y del Euratom y al presupuesto general de la C.E.E. al nuevo presupuesto común y único que incluye los gastos de investigaciones e inversión del Euratom y los ingresos correspondientes.

Pero la nomenclatura presupuestaria prevista en el Reglamento financiero de 1968 resultaba insuficiente para el nuevo presupuesto que acoge por primera vez, acompañados de cifras efectivas, los recursos propios, además de los aludidos gastos de investigaciones e inversión del Euratom.

En consideración a estas dificultades, el Reglamento financiero de 20 de diciembre de 1.971, dispone en su artículo 2 que "la nomenclatura presupuestaria que figura en el presupuesto general de las Comunidades europeas, para el ejercicio de 1972, sustituye a la que figura en el anexo de Reglamento financiero de 30 de julio de 1.968"

El precepto es extraordinariamente curioso. El presupuesto para 1972 lleva la misma fecha que este reglamento

por lo que se ha tenido que ajustar a sí mismo. El precepto equivale a declarar que el presupuesto de las Comunidades europeas se ha de confeccionar con arreglo a la nomenclatura en que se ha confeccionado.

El precepto tiene valor en cambio respecto a la confección del presupuesto para 1973, que habrá de elaborarse a lo largo del año 1972, en el que rige el Reglamento financiero de 30 de julio de 1.968, en cuyo texto se encuadra la nomenclatura referida.

Debemos recordar aquí, lo que nos puede servir para valorar la extraña disposición referida, que la doctrina desarrollada en torno a las fuentes del Derecho de las Comunidades considera, como hemos dicho en otro lugar, que los Reglamentos financieros carecen de efectos frente a terceros, limitando su función a ser normas internas de organización.

Consideramos que una exposición de la estructura presupuestaria fundamental, tal como ha sido recogida en el presupuesto para 1.972, puede ofrecer una útil visión global de la estructura financiera de las Comunidades y con esta finalidad la reproducimos.

La letra A del presupuesto contiene las previsiones de ingresos y está dividida en los siguientes títulos:

Título 1º: Recursos propios.

Título 2º: Excedentes disponibles.

Título 3º: Parte del rendimiento del gravamen CECA, transferido en aplicación del artículo 20 del tratado de 8 de abril de 1.965.

Título 4º: Retenciones efectuadas en las retribuciones del personal.

Título 5º: Contribuciones.

Título 9º: Ingresos directos.

La Letra B del presupuesto, contiene las autorizaciones de gasto y está dividida en cuatro secciones, correspondientes a cada uno de los órganos o instituciones de las Comunidades con cargo a las cuales se efectúen los gastos:

Sección I: Asamblea.

Sección II: Consejo.

Sección III: Comisión.

Sección IV: Tribunal de Justicia.

Como anexos a los gastos del Consejo en la sección II figuran los gastos a cargo de los siguientes entidades:

- Comité económico y social.
- Comisión de control.
- Comisario de cuentas de la CECA.

Como anexos a los gastos de la Sección III imputados a la Comunidad figuran los:

- de investigaciones e inversión del Euratom
- de la Oficina de publicaciones.

Cada una de estas secciones y cada uno de estos anexos salvo el referente a los gastos de investigaciones e inversión del Euratom están divididas en los títulos que les afecten de los nueve siguientes:

- Título 1 Gastos referentes a las personas ligadas a la institución.
- Título 2 Inmuebles, material y gastos diversos de funcionamiento.
- Título 3 Gastos resultantes del ejercicio por la institución de misiones específicas.
- Título 4 Ayudas, subvenciones y participaciones.
- Título 5 Fondo social europeo.
- Título 6 y 7 Fondo europeo de orientación y garantía agrícolas (sección garantía)
- Título 8 Fondo europeo de orientación y garantía agrícolas (sección orientación)
- Título 9 Ayuda alimenticia y otros gastos.

Los gastos de los títulos 5, 6, 7 y 8, es decir del Fondo social europeo y del Fondo europeo de orientación y garantía agrícolas figuran exclusivamente en la sección - III, referente a la Comisión. En la sección IV, gastos del Tribunal de Justicia, figura un capítulo especial con los gastos ocasionados por la traducción de la Jurisprudencia del Tribunal de Justicia al Inglés, Noruego y Danés.

El anexo I de la sección III, con los gastos referentes a las actividades de investigaciones e inversión - del Euratom sigue una nomenclatura especial. Está dividido en dos partes:

La parte primera contiene los siguientes títulos:

Título 1: Saldo de las cuentas de afectación.

- Título 2: Programa común - acción directa - Centro Común de Investigaciones.
- Título 3: Programa común - Sede y acción indirecta
- Título 4: Programa complementario - acción directa - Centro común de investigaciones.
- Título 5: Programa complementario - Sede y acción indirecta.
- Título 6: Finalización de la ejecución de las acciones autorizadas sobre los programas anteriores.
- Título 7: Otras actividades.
- Título 8: Actividades diversas.
- Título 9: Créditos provisionales.

La segunda parte contiene las cuentas de afectación siguientes:

Cuenta de afectación: Personal.

Cuenta de afectación: Infraestructura general - servicios generales y gastos generales.

Cuenta de afectación: Ayuda científica y técnica.

Cuenta de afectación: Grandes instalaciones.

Cuenta de afectación: Prestaciones por cuenta de terceros.

Los títulos están divididos en capítulos, artículos y posiciones, y los títulos y cuentas que tienen por objeto los gastos de investigaciones e inversión del Euratom en capítulos, artículos y categorías.

4. LA ELABORACION Y APROBACION DEL PRESUPUESTO

La aprobación del presupuesto es quizás el poder que con más celo tratan de conservar los parlamentos o asambleas. La aprobación del presupuesto por las cámaras de los representantes de la nación constituye un principio medular del constitucionalismo y de las modernas sociedades democráticas. Su aprobación o su rechazo supone para los parlamentos la mejor oportunidad de determinar de manera global la política del Estado. La aprobación del presupuesto es por otro lado índice importantísimo para conocer en qué organos reside el auténtico centrode poder en la comunidad política.

En el texto originario del Tratado de París correspondía, como vimos, la aprobación del "estado de previsión" de la CECA, a una Comisión formada por los presidentes del Tribunal de Justicia, del Parlamento, del Consejo y de la Alta Autoridad. En los Tratados de Roma, si bien se preveía la intervención del Parlamento por vía de dictámenes, respuestas a consultas del Consejo y propuestas de modificación, en el procedimiento de aprobación del presupuesto, la última palabra, el verdadero poder decisorio, correspondía al Consejo, reflejo del papel predominante de esta institución en los ámbitos de la CEE y del Euratom.

La atribución de poderes a las Comunidades no lleva consigo el ejercicio de estos poderes por órganos equivalentes a los de los Estados miembros que se privan de los mismos. Poderes ejercidos por los parlamentos nacionales

son detentados, al ser transferidos a las Comunidades, por el Consejo, órgano formado por miembros de los ejecutivos de los Estados, o por la Comisión, ejecutivo autónomo comunitario. El Parlamento europeo y numerosas personalidades políticas y académicas han denunciado repetidamente - el hecho de que la europeización de una materia lleve necesariamente consigo su desdemocratización. Este fenómeno se ha puesto sobre todo de relieve en relación con la aprobación del presupuesto, por la especial sensibilidad democrática que en este campo se conserva en los países europeos.

El Tratado de Bruselas de 1965, de fusión de los ejecutivos comunitarios, introducía, como vimos, modificaciones en el Tratado de París, integrado el Estado de previsión de la CECA en el presupuesto común de las Comunidades y calcando el procedimiento de aprobación presupuestaria de los Tratados de Roma para los gastos administrativos de la CECA, con lo que se atribuía al Consejo de ministros los poderes que correspondían a la Comisión de los cuatro presidentes en el texto primitivo del Tratado CECA. En el Parlamento europeo se juzgó esta modificación como perjudicial a sus poderes presupuestarios en cuanto veía anularse su influencia, por pequeña que fuese, en la aprobación de los gastos administrativos de la CECA, ejercida a través de su presidente. (17)

(17) Esta idea fué señalada en el apartado 15 del informe Vals de 1964 sobre los poderes presupuestarios del Parlamento europeo, y, sobre todo, en la resolución ~~El~~ Parlamento de 24 de septiembre de 1964 (Journal officiel nº 153 de 6 de octubre de 1964). Ambos tex-

Las modificaciones de los tratados que la fusión de los ejecutivos llevaba consigo fué estimada una buena - ocasión por el Parlamento europeo para incrementar su pa pel en la aprobación presupuestaria. En su resolución de 27 de mayo de 1964, realizada en base al excelente infor me Vals sobre la necesidad de reforzar los poderes pre- supuestarios del Parlamento europeo, solicitaba una re-- forma de los tratados en lo que se refiere a la aproba-- ción del presupuesto, permitiendo la modificación del - proyecto de presupuesto por el Parlamento, modificación que sólo podría ser anulada por el Consejo por unanimidad o por mayoría cualificada, según se tratase de gastos fi nanciados por recursos propios o de otros gastos. Esta - reforma se solicitaba "insistiendo de nuevo para que se efectúe un verdadero control democrático sobre gastos cu yos medios de cobertura escapan cada vez más al control de los Parlamentos nacionales" (18)

Si la fusión de ejecutivos fué un motivo de preocupa- ción para el Parlamento europeo en relación con sus pode

tos están publicados en una utilísima recopilación de documentos editada por el Parlamento europeo: "Les ressources propres aux Communautés européennes et les pouvoirs budgétaires du Parlement européen". Luxemburgo, junio, 1970, págs. 59 y 69, A esta obra le siguió otra de igual título, subtitulada "Les - débats de ratification", . publicada en octubre de 1971, En estos dos volúmenes se reproducen informes resoluciones, discusiones parlamentarias, etc. que ponen de manifiesto la necesidad de incrementar los poderes presupuestarios del Parlamento europeo. A estas recopilaciones, de extraordinario interés pa ra nuestro trabajo, nos referiremos más adelante - repetidamente.

res presupuestarios, la atribución de recursos propios a las Comunidades constituye el centro de su radical aptitud en esta materia. Mientras los presupuestos de las Comunidades se han financiado fundamentalmente con contribuciones de los Estados miembros, no podía hablarse de una exclusión total de las cámaras representativas con respecto a los presupuestos de las Comunidades. Como los ingresos principales de las Comunidades habían de transitar por los presupuestos nacionales en forma de contribuciones, los parlamentos nacionales conservaban un cierto control, si bien indirecto, sobre los presupuestos comunitarios. Decimos un cierto control porque, contra lo que a veces se ha afirmado, los parlamentos nacionales no pueden, sin violar una obligación internacional a la que están sujetos, negar los créditos necesarios para hacer efectivas las contribuciones que legalmente corresponden al Estado de que forman parte. Pueden, en cambio, negar su confianza o dar instrucciones a su gobierno, cuyo representante forma parte del Consejo de ministros de las Comunidades, órgano que detenta el máximo poder presupuestario. Esto no supone que neguemos la importancia de la aprobación de las contribuciones por los parlamentos nacionales. Esta aprobación representa una aceptación indirecta de los presupuestos comunitarios. Por otra parte, no puede desconocerse que, en manos de los parlamentos queda de hecho la posibilidad de negar el pago de las

(18) Parlamento europeo: Les ressources propres aux Communautés européennes... Junio, 1970, op. cit. págs. 67 y 68.

contribuciones debidas, aun cuando esta negativa constituya una acción antijurídica.

La sustitución de las contribuciones por recursos proprios lleva pues consigo una considerable pérdida de control parlamentario sobre los presupuestos de las Comunidades. - Constantemente, desde que se vislumbrara la posibilidad - de esta sustitución, el Parlamento europeo se ha manifestado en el sentido de que la in troducción de los recursos - propios prevista en el art. 201 del Tratado CEE y 173 del Tratado Euratom, debería ir acompañada por una modificación de los tratados que le otorgara un verdadero poder presu-- puestario (19)

La historia de los forcejeos del Parlamento europeo - para incrementar sus poderes presupuestarios coincide con la historia de la atribución de los recursos propios a las Comunidades, por lo que nos remitimos a la parte de nuestro trabajo donde se aborda ésta. Adelantaremos, no obstante, aquí que entre las propuestas presentadas por la Comisión al Consejo el 13 de abril de 1965 (20) se encontraba un pro

(19) Como ejemplo podemos citar la resolución del Parlamento de 27 de junio de 1963 en cuya parte IV, nº 4, b, se establecía "Con objeto de extender sus poderes, el Parlamento pide que le sea atribuído el derecho de decisión sobre el presupuesto en el momento en que la - Comunidad disponga de recursos propios". Parlamento - europeo. Les ressources propres aux Communautés euro-
péennes. Junio 1970, op. cit. pág. 57.

(20) Como veremos más adelante estas propuestas se referían a la financiación de la política agrícola común, a la atribución de recursos propios a las Comunidades, a la reforma del art. 201 del Tratado CEE y a la modifica-

yecto de reforma del art. 203 del Tratado CEE. En este proyecto se incrementan de modo sustancial los poderes de la Comisión y, sobre todo, del Parlamento europeo. Según este proyecto, el Parlamento puede modificar el proyecto de Presupuesto que le somete el Consejo. Sobre estas modificaciones tendrá que pronunciarse la Comisión. El Consejo puede por mayoría de sus miembros reformar las modificaciones - del presupuesto realizadas por el Parlamento, cuando esta reforma sea conforme con la opinión expresada por la Comisión. El Consejo requerirá, en cambio, la mayoría de cinco miembros para adoptar disposiciones que se aparten a un - tiempo de la opinión de la Comisión y de las modificaciones introducidas por el Parlamento.

El conjunto de propuestas sometidas en esta fecha por la Comisión no fueron aceptadas por el Consejo y dieron motivo a la grave crisis sufrida por las Comunidades en el - año 1965.

Las Comunidades salieron de esta crisis tras el acuerdo de Luxemburgo, de 1966, en el que se consiguieron encontrar fórmulas de compromiso con las que de manera provisional pudieron financiarse las Comunidades.

En 1969 se renueva la actividad tendente a encontrar una sólida base financiera autónoma a las Comunidades. La Comisión somete al Consejo nuevas propuestas para la atribución de recursos propios a las Comunidades, para la re--

ción del art. 203 del mismo tratado, texto éste último que aquí comentamos.

glamentación de la financiación de la política agrícola y para reforzar los poderes presupuestarios del Parlamento europeo.

Las propuestas de la Comisión son bastante generosas con el Parlamento. Este, en su resolución de 10 de diciembre de 1.969, basada en el informe realizado por Spenale en nombre de la Comisión de Hacienda y Presupuesto del Parlamento, sólo solicita modificaciones in trascendentales de estas propuestas: supresión de un comité de conciliación previsto para cuando exista discrepancia entre el Consejo y el Parlamento, atenuación del rigor de la exigencia de una mayoría de dos tercios de sus fragios expresados para la aprobación definitiva del presupuesto en el periodo definitivo e incremento del rigor en la calificación de la mayoría que ha de reunir el Consejo para rechazar las modificaciones llevadas a cabo por la Asamblea en el período transitorio.

La actitud del Consejo fué, en cambio, desfavorable para el Parlamento europeo. El consejo en su reunión del 19 al 22 de diciembre de 1969, señaló los principios en que debían inspirarse las disposiciones financieras a adoptar, limitando sustancialmente los poderes que otorgaba el proyecto de la Comisión al Parlamento europeo para la aprobación del presupuesto. El procedimiento de aprobación esbozado por el Consejo en esta reunión, que fué motivo de protestas y de advertencias en diversas ocasiones por el Parlamento europeo, iba a prevalecer en el tratado de Luxemburgo de 22 de abril de 1.970.

Las disposiciones de este tratado, como las de la decisión de 21 de abril de 1970, fueron adoptadas en - contra de las posturas de la Comisión y del Parlamento y no pueden considerarse como definitivas. Con ocasión de la firma del Tratado, el Consejo adoptó el siguiente acuerdo, teniendo en cuenta estas discrepancias y - para hacer posible la ratificación de los citados textos:

"1) ... El Consejo toma nota con interés de los - puntos de vista manifestados por la Asamblea".

"2) En consecuencia, la Comisión ha dado a conocer al Consejo su intención de presentar, una vez ratificado por todos los Estados miembros el tratado firmado - el 22 de abril y, a lo más tarde, dentro de un plazo - de dos años, nuevas propuestas de esta materia."

"3) El Consejo, de acuerdo con el procedimiento del art. 236 del tratado (21) examinará estas propuestas teniendo en cuenta los debates que tengan lugar en los Parlamentos de los Estados miembros, la evolución de la situación europea y los problemas institucionales que plantee la ampliación de la Comunidad (22).

(21) El art. 236 del Tratado CEE regula el procedimiento de modificación del Tratado.

(22) Parlamento europeo. Les ressources propres aux Communautés européennes, Junio 1970, op. cit. pág.166 En esta misma obra puede verse el proceso detallado por el que se llega a este compromiso. A este proceso nos referimos en el capítulo que consagramos a los recursos propios.

El Tratado de Luxemburgo dió una nueva redacción al - art. 78 del Tratado CECA, al 203 del Tratado CEE y al 177 del Tratado Euratom, que contenían la regulación del proce-
dimiento de aprobación presupuestaria, e introdujo un art. 78 A, 203 bis y 177 bis, respectivamente, en cada uno de - estos tratados para completar dicha regulación. Todos es--
tos artículos, como dijimos, adoptan un contenido sustan--
cialmente idéntico, lo que posibilita regular un fenómeno
único con tres textos legales independientes.

Se han previsto dos regímenes diferentes, según los - presupuestos de cuyo procedimiento se trate sean o
no anteriores al ejercicio de 1975. La distinción se debe
a que se ha considerado oportuno prever procedimientos di-
ferentes para aquellos presupuestos que se financien sólo
parcialmente por recursos propios, y para aquellos otros -
que sustituyan íntegramente las contribuciones financieras
por éstos, mediante la introducción del recargo sobre el -
impuesto sobre el valor añadido de los Estados, prevista -
para el ejercicio que comienza en 1975. La subsistencia de
las contribuciones de los Estados miembros en el primer pe-
ríodo justifica un papel más importante del Consejo de mi-
nistros durante el mismo, si bien la introducción de recur-
sos propios aconsejaba la ampliación de la intervención -
del Parlamento establecida en los Tratados de Roma original
es. La financiación, a cargo exclusivo de recursos pro--
pios exigía un incremento del papel del Parlamento y un pa-
ralelo abandono de la intervención del Consejo.

La elaboración y aprobación de los presupuestos de los ejercicios anteriores a 1975 (23)

La Comisión, el Parlamento, el Tribunal de Justicia y el Consejo han de confeccionar separadamente antes del 1 de julio una relación de sus gastos previstos para el ejercicio siguiente. La Comisión agrupa pura y simplemente estas relaciones de gastos. La Comisión solo puede, en relación con los gastos ajenos a la misma, señalar su discrepancia en un dictamen que junto al anteproyecto de presupuesto elevará al Consejo, antes del 1 de septiembre. La Comisión confecciona además la previsión de los ingresos.

El Consejo decide por mayoría cualificada el contenido del proyecto de presupuesto y lo transmite a la Asamblea antes del seis de octubre. Si el Consejo se aparta en su decisión del anteproyecto de presupuesto, debe consultar sobre ello a la Comisión y, en su caso, a las demás instituciones interesadas.

Si en un plazo de cuarenta y cinco días después de la recepción del proyecto de presupuesto por la Asamblea, ésta no ha propuesto modificaciones al mismo o lo ha aprobado expresamente, el proyecto de presupuesto se considera presupuuesto definitivo.

Si la Asamblea propone modificaciones, el proyecto de presupuesto, junto a estas propuestas, se remite al Consejo

(23) Seguimos en nuestra exposición de este apartado los artículos 78 A del Tratado CEEA, 203 bis, del Tratado CEE y 177 bis del Tratado Euratom, introducidos por el Tratado de Luxemburgo de 22 de abril de 1970.

El Consejo ~~aprueba~~ definitivamente el presupuesto, en este caso, en un plazo de treinta días, tras haber deliberado - con la Comisión y en su caso con las demás instituciones interesadas. Las condiciones de esta aprobación varían según los casos:

a) Si la modificación propuesta por la Asamblea no - lleva consigo un incremento de los gastos globales del proyecto de presupuesto, esta propuesta se considerará aprobada si el Consejo no la rechaza por mayoría cualificada.

b) Si la modificación propuesta supone un incremento global de gastos, sólo se hará efectiva si el Consejo la - acepta por mayoría cualificada.

En cualquiera de los casos en que no siga la propuesta del Parlamento, podrá el Consejo, por mayoría cualificada, tanto mantener el volumen del proyecto de presupuesto como fijar otro diferente.

El presidente del Consejo, en todo caso, hace constar que el presupuesto está definitivamente aprobado cuando se agote cualquiera de los cauces del procedimiento arriba referido.

El Parlamento europeo en este nuevo procedimiento de aprobación del presupuesto, apenas si se beneficia de una ampliación de su influencia con respecto a la situación anterior. Se incrementa a cuarenta y cinco días el plazo de treinta de que disponía, en la redacción originaria de los tratados de Roma, para el examen del proyecto de presupuesto y se permite, como novedad, que las modificaciones del proyecto de presupuesto que proponga prevalezcan si no son

rechazadas por el Consejo por mayoría cualificada cuando - no lleven consigo aumentos de los gastos de una institu-- ción.

La ampliación de los poderes del Parlamento para este período transitorio en que la financiación de las Comunidades se apoya sólo parcialmente en los recursos propios, es- tá muy lejos de la pretendida por el Parlamento y supone - de hecho un movimiento inapreciable hacia un incremento del papel del Parlamento en el procedimiento de aprobación del presupuesto.

Las disposiciones que regulan este procedimiento en - este período transitorio, así como en el definitivo, incluyen un interesante precepto que no se contenía en el texto de los tratados de Roma, ni en el de París:

"Cada institución ejercerá los poderes que le atribuye el presente artículo respetando las disposiciones del - Tratado y los actos dictados en virtud del mismo, especialmente en lo que se refiere a los recursos propios de las - Comunidades y al equilibrio de ingresos y gastos".

Esta disposición, que no se contenía en la propuesta de la Comisión, recuerda que las decisiones que a lo largo del procedimiento de preparación y aprobación presupuestaria pueden tomar las instituciones de las Comunidades no - son absolutamente discrecionales, sino que han de someterse a las normas del Derecho vigente.

La mención especial a los recursos propios y al principio de equilibrio presupuestario se realiza, al parecer, en orden a la limitación de los gastos teniendo en cuenta

las previsiones de recursos propios. Esta limitación nos parece que carece de sentido respecto al período anterior al ejercicio de 1975, en que intervienen aún las contribuciones de los Estados miembros como recursos complementarios y residuales, es decir, que el saldo no cubierto por los recursos propios se financia por dichas contribuciones. La única limitación al incremento de los gastos se presenta en este período en la relación con los Estados miembros: si son capaces o están dispuestos a aportar un determinado nivel de contribuciones. Por otra parte, la exigencia del equilibrio presupuestario está ya formulada en los tratados y a ella hemos hecho referencia en otra parte de este trabajo.

La exigencia de que se respeten en la elaboración y aprobación de los presupuestos las normas de los tratados recordada en esta disposición, resulta innecesaria, Las instituciones comunitarias deben obviamente someterse en el procedimiento de aprobación del presupuesto, como en todas sus actuaciones, a las normas contenidas en los acuerdos internacionales que las crean y les atribuyen los poderes de que son titulares.

Pero la disposición contiene una regla que tiene en cambio notable trascendencia: que las instituciones de las Comunidades han de ejercer sus poderes presupuestarios con sujeción a los actos dictados en virtud de poderes y competencias otorgados por los tratados.

Como en las Comunidades no existe unidad de poder legislativo, sino que éste se atribuye según su asunto a la Comisión o al Consejo, especialmente a éste último, y

el papel del Parlamento en materia presupuestaria no tiene paralelo en los demás campos de actuación comunitaria, se pretende con esta regla que, a través del presupuesto no se modifiquen los poderes y competencias establecidas por los tratados. Si disminuyendo o incrementando créditos presupuestarios se anula o modifica una determinada política puesta en marcha por la Comisión o por Consejo, el detentador del poder presupuestario, es decir, el titular del mecanismo de aprobación del presupuesto, se convertiría en la instancia última del poder con la consiguiente modificación de competencias. Sobre esta idea volveremos al analizar el procedimiento de aprobación del presupuesto a partir del ejercicio 1975, en el cual se adoptan precauciones más específicas con la misma finalidad.

La elaboración y aprobación del presupuesto a partir del ejercicio de 1975

Como para los ejercicios anteriores, cada institución de las Comunidades realiza la previsión de sus gastos y la transmite a la Comisión. Esta la agrupa y añade la previsión de ingresos, emite su dictamen y pasa el documento al Consejo a lo más tarde el 1 de septiembre.

El Consejo, tras consultar a las instituciones interesadas si se aparta del anteproyecto, aprueba el proyecto de presupuesto y lo transmite a la Asamblea antes del 6 de octubre.

Si el Parlamento da su conformidad al proyecto de presupuesto o si no manifiesta su discrepancia con el mismo -

en un plazo de 45 días, el presupuesto se considera definitivamente aprobado.

Hasta aquí el procedimiento de elaboración y aprobación del presupuesto en nada difiere del descrito anteriormente. Pero existe una diferencia fundamental respecto al margen de autonomía que se otorga a las instituciones para sus decisiones presupuestarias. En el procedimiento referente a los presupuestos de los ejercicios anteriores a 1975, los órganos de la Comunidad han de sujetarse en la determinación de los gastos que por su competencia les corresponden a lo dispuesto en los tratados o en los actos dictados en virtud de éstos, pero respecto a aquellos gastos cuya cuantía no está prefijada en los tratados directa o indirectamente, gozan de libertad para fijar su importe.

Para los ejercicios, a partir del de 1975, esta libertad viene limitada de la siguiente manera:

"Para el conjunto de gastos que no resulten obligatorios en razón de los tratados o de los actos dictados en virtud de éstos - se dispone en la nueva redacción de los tratados - se fijará cada año un tipo máximo de aumento - respecto a los gastos de la misma naturaleza del ejercicio en curso".

Este tipo lo fija la Comisión, previa consulta al Comité de política coyuntural y al Comité de política presupuestaria, teniendo en cuenta

- la evolución del producto nacional bruto en el conjunto de las Comunidades.

- la variación media de los presupuestos de los Esta-

dos miembros, y

- la evolución del coste de la vida en el último ejercicio.

A este tipo máximo habrán de someterse las instituciones de las Comunidades en todas sus decisiones relativas a los gastos referidos a lo largo de todo el procedimiento presupuestario. Sólo se prevén en los tratados dos excepciones a esta regla.

- cuando lo acuerde el Consejo, decidiendo por mayoría cualificada juntamente con la Asamblea por mayoría de los miembros que la componen y de los tres quintos de los votos expresados.

- cuando el tipo de incremento que resulte del proyecto de presupuesto aprobado por el Consejo sea superior a la mitad del tipo máximo, la Asamblea en el ejercicio de su derecho de enmienda podrá aumentar todavía la suma total de estos gastos (los que no resulten obligatorios en razón de los tratados y de los actos dictados en virtud de éstos) hasta el límite de la mitad del tipo máximo. Sólo si el porcentaje de aumento decidido por la Asamblea supera la diferencia entre el tipo máximo y el porcentaje de incremento decidido previamente se habrá traspasado el límite máximo.

Estas limitaciones restringen principalmente los poderes del Parlamento, los cuales sólo son verdaderamente decisivos en relación con éstos gastos no obligatorios.

Cuando el Parlamento no acepta en su totalidad el proyecto de presupuesto, los niveles de poder de cada institu

ción en el procedimiento de elaboración y aprobación presupuetaria difieren considerablemente de los vigentes para los presupuestos anteriores al del ejercicio de 1975.

El Parlamento puede enmendar o proponer modificaciones al proyecto de presupuesto:

- podrá enmendarlo por mayoría de los miembros que lo componen, pero en cuanto a los gastos estas enmiendas sólo podrán referirse a aquellos que no resulten obligatorios en razón de los tratados o de los actos dictados en virtud de éstos, o

- podrá proponer al Consejo, por mayoría absoluta de los sufragios expresados, modificaciones relativas a los - gastos que resulten obligatorios en razón de los tratados o de los actos dictados en virtud de éstos (24). El proyecto de presupuesto enmendado por la Asamblea, o acompañado de propuestas de modificación, pasará al Consejo, el cual tras haber deliberado con la Comisión, y en su caso, con - las demás instituciones interesadas, podrá:

(24) Existen discrepancias sobre lo que debe entenderse -- por "gastos que resulten obligatorios en razón de los tratados o de los actos dictados en virtud de éstos". El Consejo de Ministros elaboró con fecha 3 de febrero de 1970 una lista recogiendo los gastos no obligatorios. En esta lista se incluían los gastos administrativos y algunos de poca importancia de otra naturaleza (por ejemplo, gastos de información). Se incluyeron en esta lista los gastos que tienen su base exclusiva en el presupuesto. Como a estos gastos puede limitarse el poder de última palabra del Parlamento, como veremos más adelante, una solución tan restrictiva limita los únicos poderes presupuestarios del Parlamento a un 3 o un 4 por ciento de los gastos presupes

- modificar las enmiendas adoptadas por el Parlamento decidiendo por mayoría cualificada.

- decidir sobre las propuestas de modificación realizadas por el Parlamento, igualmente por mayoría cualificada.

Téngase en cuentas que estas decisiones difieren considerablemente en cuanto a las dificultades de reformar la voluntad expresada por el Parlamento. Para que una propuesta de modificación del Parlamento prospere será necesario que estén conformes con la misma los miembros del Consejo que representen la mayoría cualificada.. Para que prospere una enmienda bastará que no se pongan de acuerdo sobre una fórmula que la sustituya los miembros del Consejo que representen la mayoría cualificada.

tarios (téngase en cuenta la rigidez que ofrecen gastos administrativos como las retribuciones de personal). Véase "Rapport du Groupe ad Hoc pour l'Examen du Problème de l'Accroissement des Competences du Parlement Européen" conocido como Rapport Vedel, edición en ciclostil, Bruselas, 25 de marzo de 1972, págs. 74 y 75. Varios parlamentarios se han pronunciado con ocasión de los debates de ratificación del Tratado de Luxemburgo en sus Parlamentos en favor de una interpretación diferente. Westerperp, diputado holandés, "ha declarado que en caso de conflicto con el Consejo sobre la clasificación de los gastos, el Parlamento tendría la última palabra". Los miembros del partido comunista italiano afirmaron que "el contenido de la lista del 3 de febrero de 1970 ha sido aprobado por el Consejo, sin que su decisión revistiera carácter formal. Esta decisión no obliga, pues, más que a él solo". Véase Parlamento Europeo "Les ressources propres aux Communautés Européennes". Luxemburgo, octubre 1971, op. cit., pag. 31. En el Rapport Vedel se considera que .../...

En caso de que el Consejo haya cambiado alguna de las enmiendas realizadas por la Asamblea al proyecto de presupuesto o no haya aceptado alguna de sus propuestas de modificación, el proyecto de presupuesto deberá ser devuelto a la Asambela, en otro caso se considerará definitivamente aprobado.

"En el pazo de quince días después de que se le haya comunicado dicho proyecto de presupuesto - transcribimos - literalmente este párrafo porque del mismo se han dado divergentes interpretaciones - la Asambela, informada de la solución dada a sus propuestas de modificación, decide por mayoría de los miembros que la componen y por tres quintos de los votos expresados, sobre las modificaciones realizadas por el Consejo a sus enmiendas y aprueba (arrête) en consecuencia el presupuesto. Si, en este plazo, no se ha pronunciado la Asamblea, el presupuesto se considera definitivamente aprobado" (25)

es posible interpretar el tratado de manera más favorable para los poderes presupuestarios del parlamento europeo, considerando como gastos obligatorios sólo - aquellos cuya cuantía está fijada con independencia - total del presupuesto o derivan automáticamente de un mecanismo preexistente (como los gastos de la sección garantía del FEOGA), op. cit., pág. 76.

- (25) Arts. 203, 6 del Tratado CEE, art. 78, 6, del Tratado CECA y art. 177, 6, del Tratado Euratom. En el párrafo 7 de estos artículos se dispone "cuando haya concluido el procedimiento previsto en el presente artículo, el presidente de la Asamblea declarará que el presupuesto ha sido definitivamente aprobado". Recuerdese que para los ejercicios anteriores a 1975 esta competencia la ejercía el presidente del Consejo. Esta atribución de competencia, aunque sea exclusivamente formal, no carece de significación política.

Del párrafo transcrito resulta sin lugar a dudas que el Parlamento tiene derecho a ser informado de la solución que el Consejo ha dado a sus propuestas de modificación - del proyecto de presupuesto y que, si el Consejo ha modificado sus enmiendas, puede anular o variar éstas modificaciones. Los poderes del Parlamento son pues decisivos con carácter de última palabra en relación con los gastos no - obligatorios en razón de los tratados y de los actos dictados en virtud de éstos, únicos que pueden ser objeto de - enmienda. Pero tal como ha interpretado el concepto de actos obligatorios el Consejo, estos poderes solo pueden ejercerse respecto a una fracción insignificante del presupuesto. De todas formas, si se considera la importancia que la sección orientación de FEOGA tiene en los gastos de las Comunidades, gastos que difícilmente pueden considerarse no obligatorios, el poder del Parlamento respecto a la aprobación de los gastos resulta muy reducido, máxime con la limitación de aumento de estos gastos a que anteriormente - hicimos referencia.

Respecto a los ingresos, salvo el tipo de gravamen del recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido estatales, el Parlamento carece de poder decisorio. En cuanto al tipo de gravamen referido, que ha de determinarse según el art. 4 de la Decisión de 21 de abril de 1970 en el marco - del procedimiento presupuestaria, el Parlamento tiene posibilidades de variarlo por vía de enmienda y sobre el mismo goza del poder de decisión final. Este poder viene en cambio limitado por la exigencia de respetar el equilibrio - presupuestario. Toda modificación del tipo de gravamen deberá ir acompañada de una propuesta de modificación de los

gastos obligatorios o de una enmienda respecto a los demás gastos y sólo podrá mantenerse si prosperan éstas.

¿Puede el Parlamento en la última instancia de su intervención en el procedimiento presupuestario rechazar en bloque el presupuesto? ¿Cómo debe interpretarse la frase - "y aprueba en consecuencia el presupuesto"? ¿Puede el Parlamento no aprobar el presupuesto?

Sobre este punto se han dado interpretaciones divergentes.

Schumann, ministro francés de asuntos exteriores, niega al Parlamento la posibilidad de rechazar en conjunto el presupuesto. La expresión "en consecuencia" - dice - contenida en los textos de los tratados significa que "el acto por el cual se aprueba el presupuesto es la consecuencia - implícita, automática, de la decisión que haya tomado el - Parlamento sobre los créditos sobre los que tiene la última palabra" (26).

Para el Parlamento europeo, tal como había señalado - en varias ocasiones, la concesión del poder de no aceptar el presupuesto en bloque y provocar de esta manera un nuevo proyecto, en cuanto esta posibilidad incrementa su peso político, es una exigencia a la que no está dispuesto a renunciar (27).

(26) Parlamento europeo. Les ressources propres aux Communautés européennes... Octubre 1971, op. cit. pág. 32.

(27) Véase, por ejemplo, el informe Spenale, realizado en nombre de la Comisión de Hacienda y Presupuesto del - Parlamento europeo y examinada por éste el 31 de mayo de 1970. En este informe se dice: "El poder de recha-

En base a diferentes argumentos, varias personalidades políticas han defendido la interpretación que permite al Parlamento rechazar en bloque el presupuesto. Así, una comisión especial del Parlamento holandés encargada de examinar los textos financieros que se le sometían a ratificación, consideró que, si en el acuerdo inicial del Consejo de los días 19 a 22 de diciembre de 1969 se concedía claramente al Parlamento el derecho de rechazar el presupuesto y la nueva redacción de los tratados mantiene la misma terminología, no hay por qué dudar sobre esta posibilidad.

Spenale, antiguo presidente del Parlamento europeo, mantiene la misma interpretación, en base a un ingenioso argumento:

En el art. 4 de la Decisión de 21 de abril de 1970, se dispone que el tipo de gravamen del recargo sobre el impuesto sobre el valor añadido de los Estados miembros se fije - como hemos visto - en el marco del procedimiento presupuestario, pero - añade el mismo artículo - "si al principio de un ejercicio el presupuesto no ha sido todavía aprobado seguirá en vigor el tipo de gravamen anteriormente fijado, hasta la adopción de un nuevo tipo".

Como todos los actos del procedimiento de aprobación del presupuesto, están sujetos a plazo y, salvo en el caso

zar globalmente el presupuesto, a fin de provocar nuevas propuestas presupuestarias, constituye pues una condición sine qua non para que el Parlamento otorgue un dictamen favorable al conjunto de las disposiciones que modifican los tratados en materia de recursos propios y de procedimientos presupuestarios. Parlamento europeo. Les ressources propres aux Communautés Européennes... Junio 1970, op. cit. pág. 173.

de rechazo global del presupuesto por el Parlamento, éste necesariamente queda aprobado con anterioridad al ejercicio que ha de regir, si se prevé la posibilidad de que - no esté aprobado al comienzo del ejercicio en que se acepta es porque puede ser rechazado por la Asamblea (28)

En base a argumentos de interpretación literal, creemos que esta postura puede mantenerse sin necesidad de recurrir a otras disposiciones que las contenidas en los - textos de los tratados. En el apartado 5 de los artículos de los tres tratados que regulan el procedimiento de elaboración y aprobación del presupuesto, se regula el examen que ha de realizar por segunda vez el Consejo de Ministros de los documentos presupuestarios, después que la Asamblea haya formulado las enmiendas y las propuestas de modificación que tiene derecho a hacer del proyecto de presupuesto. Si el Consejo - afirma el citado precepto - no varía ninguna de las enmiendas llevadas a cabo por el parlamento, o acepta en la totalidad las propuestas de modificación hechas por éste, el presupuesto se considera aprobado. No es necesario que esta aprobación la acuerde formalmente el Parlamento. El Parlamento será simplemente informado de que su voluntad ha sido íntegramente respetada. Pero si el Consejo "ha modificado una o varias de las enmiendas adoptadas por la Asamblea o no ha aceptado las - propuestas de modificación presentadas por ésta, el proyecto se transmite de nuevo a la Asamblea".

(28) Parlamento europeo. Les ressources propres aux Communautés européennes ... Octubre, 1971, op. cit. págs. 32 y 33.

Dado el derecho indudable de última palabra que tiene el Parlamento en relación con las materias que pueden ser objeto de enmienda, es normal que le sea remitido el proyecto de presupuesto cuando el Consejo modifica las que el Parlamento ha realizado, pero, ¿para qué se le transmite el presupuesto cuando el Consejo se ha limitado a no aceptar las propuestas de modificación que formula? Para informarlo exclusivamente no era necesario que se le remitieran los documentos presupuestarios, sino que, como en el caso en que el Consejo acepte sus propuestas de modificación, bastaba que se le informara de la no aceptación pura y simplemente, considerándose el presupuesto aprobado sin necesidad de un acto formal del Parlamento.

Si en el caso en que el Parlamento no ha realizado enmiendas o el Consejo no ha rechazado las que ha acordado, y sí ha hecho propuestas de modificación y el Consejo no las ha aceptado, el documento presupuestario pasa al Parlamento para que éste apruebe el presupuesto, (lo que no ocurre cuando no existen tales propuestas de modificación o estas propuestas han sido admitidas por el Consejo) es porque se le ha querido atribuir al Parlamento algún poder respecto a los gastos llamados obligatorios, que sólo pueden ser objeto de propuestas de modificación por parte de éste. Sería absurdo que en el caso descrito el Parlamento tuviera que estar obligado a aprobar contra su voluntad el presupuesto. Si no se quería otorgar al Parlamento la posibilidad de rechazar el presupuesto, provocando así que se confeccionara un nuevo proyecto, concediéndole también derecho de última palabra sobre los gastos obligatorios, lo natural hubiera sido que, al igual que cuando el

Consejo no varía las enmiendas o acepta las propuestas de modificación acordadas por el Parlamento, el presupuesto se considerara aprobado cuando el Consejo rechaza estas - propuestas.

Si en este último caso el proyecto de presupuesto se remite al Parlamento es para que éste lo apruebe o lo rechace en bloque. Lo que en virtud de los textos de los - tratados no se permite al Parlamento es que introduzca - sus propuestas de modificación de manera definitiva en el presupuesto.

Ahora bien, no podemos negar que ésta es una interpretación formal de un texto ambiguo. El texto es probable que sea deliberadamente ambiguo para permitir el acuerdo de los representantes gubernamentales en el Consejo de Ministros que lo aprobó; representantes que tenían ideas diferentes sobre el papel que debe desempeñar el Parlamento europeo en el aparato de poder de las Comunidades.

El descontento del Parlamento respecto a los textos aprobados los días 21 y 22 de abril de 1970 en Luxemburgo y su exigencia de que sean urgentemente revisados hace - sospechar que pueda prevalecer, dado el peso de ciertos - sentimientos políticos en la vida de las Comunidades, la interpretación que niega al Parlamento el derecho de última palabra sobre la totalidad del Presupuesto.

Esta ambigüedad es además peligrosa en cuanto puede producir una grave crisis comunitaria, si prevaleciendo en el Consejo la interpretación limitativa, el Parlamento, en base a la interpretación más aceptada en el mismo rechazara un presupuesto en bloque.

Por otra parte, estamos de acuerdo con la opinión expresada en el "Rapport Vedel" en el sentido de que el verdadero problema se centra en la carencia de un poder legislativo general del Parlamento europeo. Si al Parlamento se le concede un amplio poder presupuestario, pero se niega su participación en las decisiones que son la base de los ingresos y gastos comunitarios, pueden crearse contradicciones que aboquen a una crisis en las Comunidades. "Cuando el Parlamento ejerza un poder de decisión en los actos que son el fundamento de los gastos comunitarios... compartirá con el Consejo de responsabilidad financiera. Cuando estén en manos del Parlamento estos poderes desaparecerá el hiatus entre la competencia presupuestaria y las demás competencias, en especial la legislativa. Entonces habrá que suprimir la distinción entre las dos categorías de actos a que nos hemos referido anteriormente --- (obligatorios según los tratados o los actos dictados en virtud de los mismos y discrecionales) y habrá que otorgar al Parlamento un poder de co-decisión sobre el conjunto del presupuesto análogo al que ejerce en materia legislativa" (29).

La médula de este problema está en la asimetría en la atribución de poderes a los órganos de las Comunidades según se trate del presupuesto o de las demás materias.

(29) Rapport du groupe ad hoc pour l'examen du problème de l'accroissement des compétences du Parlement européen... op. cit. pág. 78.

En los Estados democráticos, especialmente los parlamentarios, en que la superioridad política corresponde sin lugar a dudas al Parlamento, así como el poder final presupuestario y el poder legislativo superior, este problema no aparece. Los Parlamentos nacionales, a través del ejercicio del poder presupuestario, controlan con una perspectiva global la política del Estado. Su superioridad política y su poder legislativo eliminan conflictos equivalentes a los que se presentan en el ámbito de las Comunidades. La discrecionalidad del Parlamento en el acto de aprobación del presupuesto no atenta a la ponderación preexistente de poderes en el Estado, en cuanto constituye un postulado incontestable de la organización política de éste la ubicación del órgano representativo en la cúspide del poder político.

No ocurre otro tanto en las Comunidades europeas, en las que no existe una paralela supremacía del Parlamento. Sus poderes presupuestarios no se corresponden con sus poderes legislativos y no son tampoco el corolario de una superioridad política. Los poderes presupuestarios le han sido atribuidos al Parlamento específica y aisladamente. Este ha de ejercerlos dentro de los límites de esta atribución, sin afectar a los poderes que, de acuerdo con los tratados, corresponden a las otras instituciones comunitarias. Pero además, como la atribución de poderes presupuestarios al Parlamento europeo es un fenómeno insólito, ya que no se le han atribuido otros poderes efectivos en otras materias (30), el ejercicio de los mismos es extraordinaria-----

(30) En materia legislativa el Parlamento se limita a realizar un simple papel consultivo. Esta competencia -

mente difícil si se quiere evitar que, a través de éste, - se interfiriera en la competencia de las otras instituicio- nes. Para respetar esta concepción del problema es lógico que sólo se conceda al Parlamento poder decisorio final - respecto a los gastos que no resultan obligatorios en vir- tud de disposiciones de los tratados o de los actos dicta- dos en aplicación de éstos. Modificar estos gastos equiva- le a arrogarse la competencia final en los campos a los - que los mismos se refieran. Pero limitar el poder presupues- tario del Parlamento a los llamados actos no obligatorios es reducirlo a un contenido insignificante.

La solución a este dilema quizás se encuentre en man- tener la limitación de la decisión final del Parlamento a los gastos no obligatorios y otorgarle además, como numero- sas interpretaciones de los textos de Luxemburgo, propug- nan, el derecho a rechazar en bloque el presupuesto, provo- cando así la confección de un nuevo proyecto.

El rechazo en bloque del presupuesto no supone la con- cesión al Parlamento del poder de cuantificar directamente los gastos obligatorios, atribuyéndosele así poderes espe- cíficos que van más allá del campo presupuestario, sino un poder efectivo en el ámbito del Presupuesto que por su - carácter general no afecta a la estructura de poderes exis- tente.

se la reparten la Comisión y el Consejo. La opinión - del Parlamento no deja sin embargo de ser importante, en cuanto la Comisión es responsable ante el mismo y en cuanto está formado por parlamentarios de los paí- ses miembros, a cuyos gobiernos pertenecen las perso- nas que integran el Consejo, gobiernos que son respon- sables ante las Asambleas en que participan dichos - parlamentarios.

I V

EL MEDIO CLASICO DE FINANCIACION DE LAS ORGANI-
=====

ZACIONES INTERNACIONALES: LAS CONTRIBUCIONES DE
=====

LOS ESTADOS MIEMBROS.
=====

Las contribuciones de los Estados miembros constituyen el medio clásico de financiación de las organizaciones internacionales. La carencia del nivel de soberanía en que se sitúa el poder de imposición y las complejidades técnicas que presentan los mecanismos fiscales, hacen muy difícil para las organizaciones Internacionales la utilización de una financiación tributaria (1)

Definidas las tareas a realizar por una organización internacional y valorado su coste para un ejercicio económico, se obliga a los Estados miembros a transferir las cantidades necesarias para que éstas se lleven a cabo. Los Estados se procuran los fondos necesarios para hacer frente a estas transferencias por sus medios de financiación ordinarios. Las contribuciones figuran pues en los presupuestos nacionales en la sección de gastos y en los presupuestos de las organizaciones internacionales en la sección de ingresos.

La necesidad de utilizar este medio de financiación es una consecuencia del carácter mediato de las organizaciones internacionales, es decir, de la carencia de relaciones directas de poder entre éstas y los individuos o las instituciones privadas. E inversamente, dada la importancia política de la autonomía financiera, la utilización de medios de financiación tributarios, en los raros casos en que tiene lugar, ofrece un hondo significado respecto a

(1) Un interesante análisis general de la problemática de las contribuciones de los Estados miembros a las Orga-

la independencia y fuerza de una organización internacional.

La financiación por contribuciones de los Estados, además de negar a las organizaciones internacionales, en el campo de los ingresos públicos, el establecimiento de relaciones directas con los sujetos privados, lleva aparejadas dos importantes consecuencias:

- que el funcionamiento de la organización internacional depende en cada ejercicio de la aceptación por los poderes competentes en cada Estado miembro de los créditos presupuestarios que constituyen las contribuciones. Una negativa de conceder dichos créditos, aún cuando no suponga la ruptura total de un Estado con la organización, tiene los efectos de hacer difícil la vida de éste. Tal negativa podrá constituir una conducta antijurídica, pero en el nivel de poder real en que se encuentran las actuales organizaciones internacionales es muy difícil que vaya acompañada con una sanción efectiva.

- que son extraordinariamente expresas las cargas de los organismos internacionales para cada Estado, lo que, por un lado, permite el predominio político en la organización de los Estados cuyas contribuciones son más elevadas, y, por otro lado, dificulta la utilización de principios como el de la capacidad económica en el reparto de las cargas, al -

nizaciones internacionales puede verse en Wilhelm Bickel op. cit., págs. 475 a 478.

dejar un amplio campo al juego de los intereses y egoísmos nacionales (2)

Si prescindimos de algún caso al que ya haremos referencia y que, por otra parte, carece de importancia histórica, al Tratado constitutivo de la CECA corresponde el título de pionero en la renuncia a esta fórmula de financiación. Como veremos más extensamente, el gravamen sobre la producción del carbón y del acero evitó para esta Comunidad la financiación clásica por contribuciones de los Estados miembros y ha constituido un punto de apoyo básico de la autonomía de la CECA.

Los Tratados de Roma, sin embargo, recurren a las contribuciones de los Estados miembros para la financiación de la CEE y del Euratom, si bien prevén para el futuro el abandono de estos medios y su sustitución por los llamados recursos propios.

- (2) Es bien conocida la negativa de Francia y de la U.R.S.S. a satisfacer la parte de sus contribuciones destinadas a financiar las operaciones de las Naciones Unidas en Zaire y en el Oriente Medio. Estos países fundan jurídicamente esta negativa en que las operaciones fueron decididas por la Asamblea fuera de sus competencias. Extraordinariamente significativa en relación con las ideas que expresamos, fué la decisión del Senado de los Estados Unidos por 49 votos contra 28, a finales de agosto de 1970, ratificada posteriormente por la Cámara, de bloquear la mitad de su contribución al presupuesto de la Organización Internacional del Trabajo para el ejercicio 1970. Se pretendía con este bloqueo forzar a la O.I.T. a cambiar su orientación política. Causa directa de esta coacción fué el desagrado producido en los Estados Unidos por el nombramiento de un soviético para ocupar una de las subdirecciones de esta organización internacional. Véase Georges Fischer, Le problème du financement des or-

Las contribuciones de los Estados han sido, pues, la vía de financiación prácticamente única de estas Comunidades hasta el ejercicio 1971. A partir de este ejercicio - compartirán su puesto con los recursos propios. La decisión de 21 de abril de 1970 prevé el final de estas contribuciones para el 1 de enero de 1975, siempre que se haya logrado en esta fecha establecer una base uniforme de los impuestos sobre el Valor Añadido en los Estados miembros.

Debe abandonarse todo intento de aplicar los principios y reglas concebidos para los tributos y, en especial para los impuestos, a este medio de financiación. La idea de que las contribuciones de los Estados a un organismo internacional son impuestos a que resultan sujetos los Estados mismos carece de toda utilidad científica. La semejanza entre estas contribuciones y los tributos se reduce a que ambas figuras constituyen ingresos de un ente público. Difícilmente podrá aplicarse a las contribuciones el cuerpo de doctrina jurídico o económico creado en torno al tributo.

La idea de soberanía del ente impositor, la dependencia de la persona gravada, que constituye la médula de la idea de tributo, de su regulación, de las garantías jurídicas del contribuyente, no se encuentra en las contribuciones a que nos referimos. La naturaleza de las relaciones

ganisations internationales, Le Monde Diplomatique,
Noviembre de 1.970, pág. 4.

nes entre un organismo internacional y un Estado miembro, con sus ambigüedades jerárquicas y su significado contractual, da a las contribuciones una clara singularidad conceptual. Creemos, pues, que no procede establecer analogías o paralelismos en esta materia.

Las contribuciones de los Estados en las Comunidades europeas no se diferencian esencialmente en cuanto a su naturaleza y régimen jurídico, de las existentes en el ámbito de otras organizaciones internacionales. Se puede, no obstante señalar que las claves de reparto entre los países están prefijadas en los Tratados de Roma y suelen ser objeto de decisión posterior por órganos internacionales en las organizaciones internacionales clásicas (3). La diferencia se minimiza si se tiene en cuenta que las claves de reparto de las contribuciones que han financiado las Comunidades europeas hasta 1971 podían ser modificadas por el Consejo. La cuantía de las contribuciones a las Comunidades europeas, su importancia relativa dentro de los presupuestos nacionales aconsejaron esta prefijación. A falta de un acuerdo unánime del Consejo, queda la posibilidad de recurrir a las claves prefijadas sin poner en peligro la vida financiera de las Comunidades.

La originalidad financiera de las Comunidades no estriba, pues, en su sistema de contribuciones, sino en la

(3) Esta diferencia ha sido apreciada por Fernand Bouyssou, *Vers un budget transnational: Les nouvelles règles de financement et la procédure budgétaire des Communautés européennes*, Revue de Science Financière, Enero-junio 1970, nº 1 y 2, pág. 162.

posibilidad de prescindir de ellas, sustituyéndolas por recursos propios.

A. Criterios de determinación de las claves de reparto

Los criterios de reparto de las cargas públicas entre los ciudadanos constituyen un tema medular de la Hacienda Pública. La elaboración de esta problemática se encuentra entre las más sofisticadas y maduras de las ciencias sociales.

La distribución de las cargas de las organizaciones internacionales a través de las contribuciones de los Estados miembros, o más precisamente, los principios que determinan las cuantías de éstas adolecen, en cambio, de un extraordinario vacío doctrinal. Ni siquiera se ha abordado seriamente la problemática de la aplicación de los clásicos principios del beneficio o de la capacidad contributiva, válidos para las Haciendas nacionales, en relación con el reparto entre los Estados de las contribuciones a las organizaciones internacionales.

No es aquí el lugar de abordar este asunto de interés general. Señalamos no obstante que a estos efectos resulta útil distinguir entre aquéllas organizaciones de objetivos específicos, cuya financiación puede estar extraordinariamente ligada a sus funciones y para las que pueden utilizarse criterios que recuerdan el reparto de cargas realizado de acuerdo con el principio del beneficio (4) y aquéllas organizaciones de objetivos generales en las que el princi

pio del beneficio es inaplicable operativamente, por lo que deben enfrentarse al problema con mayor detenimiento y profundidad.

Respecto a estas organizaciones, dos posturas teóricas son posibles:

- El igualitarismo, basado en la igualdad formal de los Estados soberanos en el seno de una organización internacional. Sea cual fuere la importancia de éstos, su riqueza absoluta o relativa, deberán contribuir en cantidades idénticas al sostenimiento de las cargas comunes.

Una variante de este igualitarismo es la utilización de un criterio de capitación. Cada estado deberá contribuir a la organización en proporción al número de sus habitantes. Este criterio, que no es ajeno a la clave general de reparto de la CEE, se utiliza para la financiación del Consejo de Europa. Según un acuerdo del Consejo de ministros de esta organización, de agosto de 1970, los países miembros se clasificarán según secciones preestablecidas en función de la población respectiva y se distribuirán la totalidad de los ingresos necesarios entre los Estados según la sección a que pertenezcan. (5).

- (4) Estas organizaciones resuelven a veces el problema de la distribución de las contribuciones entre sus miembros refiriéndose a la clave de alguna otra organización más importante o general. Este es el caso de la Organización Meteorológica Mundial y del Consejo de Cooperación Aduanera que con algunas variaciones se remiten a las claves de reparto de las Naciones Unidas y de la O.C.D.E.
- (5) Documento del Consejo de Europa de 21 de agosto de 1970 C.M.(70) 125, Anejo 1.

- La aplicación del principio de capacidad contributiva adaptado al medio internacional donde las contribuciones tienen lugar. La aplicación de este principio tropieza en este campo, como en el de la imposición nacional, con graves dificultades de definición. ¿Qué magnitud revela la capacidad contributiva relativa de un Estado? Las respuestas son numerosas: El Producto Nacional bruto, la Renta Nacional, la Renta per cápita, el volumen de los gastos públicos etc. (6).

Imperan los criterios del Producto Nacional Bruto o Neto y de la Renta Nacional, magnitudes que normalmente no arrojan diferencias relativas importantes. Algunas organizaciones, que incluyen países subdesarrollados entre sus miembros, utilizan ciertos elementos de corrección para darle alguna progresividad a la distribución de sus cargas. Otras organizaciones establecen también porcentajes máximos y mínimos respecto a la contribución total para evitar, en el primer caso, que toda la financiación de la organización descansa en el sólo eje de un país, y, en el segundo, la ausencia de toda vinculación financiera efectiva de algunos países con la organización.

- (6) Este último criterio encuentra su sentido en que siendo las contribuciones de los Estados miembros gastos para éstos, la clave de reparto puede tener en cuenta los niveles relativos de gastos públicos de los Estados. Igualmente, constituyendo los gastos de la organización internacional gastos públicos sustitutivos de los nacionales, los Estados podrían contribuir a ellos de acuerdo con la intensidad con que suelen satisfacer sus necesidades públicas.

La Organización de las Naciones Unidas es el ejemplo más importante y típico del sistema de financiación descrito. Cada tres años un Comité especial ha de fijar las claves de reparto de las contribuciones para la financiación de esta organización. La determinación de estos porcentajes deberá hacerse teniendo en cuenta la capacidad de pago de cada país. Para satisfacer esta exigencia, declarada por la 25 Asamblea de 1970, el Comité de Contribuciones deberá tener en cuenta los siguientes elementos determinados en la misma Asamblea:

El Comité de Contribuciones deberá basarse fundamentalmente, para la fijación de las claves de reparto, en el Producto Nacional Neto a los precios del mercado de cada Estado miembro. En corrección de este criterio, deberá tenerse también en cuenta la renta per cápita y la facilidad para obtener divisas extranjeras. En todo caso, ninguna contribución deberá exceder del 30 por ciento del total de contribuciones, ni ser inferior al 0'04 por ciento. Además, la contribución por habitante de cada Estado nunca deberá exceder de la contribución por habitante del Estado miembro con la participación más elevada.

De todos estos elementos de corrección, el más importante es el que exige que se tenga en cuenta la renta per cápita relativa de cada Estado. A este respecto, la 25 - Asamblea acordó que "El Estado miembro con una renta per cápita de menos de 1.000 dólares se beneficiará en el cálculo de su participación de una deducción con el tope máximo del 50% de la cifra de la renta nacional sobre la - que se basa el cálculo de la clave de contribución. La -

mitad del porcentaje respecto a 1.000 dólares que arroje la diferencia entre 1.000 dólares y la renta per cápita del país que se considera se deducirá de la renta nacional del mismo a los efectos de calcular su participación" (7).

Un ejemplo numérico puede ilustrar esta regla: un país con 600 dólares per cápita podrá deducir el 20% de su renta nacional a los efectos de la fijación de su porcentaje de participación en la financiación de la organización. Este 20% es la mitad del porcentaje que representa la diferencia entre 1.000 dólares y su renta per cápita (600 dólares) respecto a 1.000 dólares.

La O.C.D.E. distribuye las contribuciones ordinarias entre sus Estados miembros en proporción a sus rentas nacionales respectivas. Este criterio recogido en la Resolución del Consejo en su sesión 56, de 10 de diciembre de 1963, queda limitado y modificado por las reglas siguientes:

- a) Ningún país miembro satisfará más del 25 por ciento, ni menos del 0'10 por ciento del presupuesto total de la Organización" (I, nº 7 de la Resolución).

- (7) Los textos utilizados están contenidos en los siguientes documentos de las Naciones Unidas: GA/4220, de 10 de septiembre de 1970 y A/8011, Suplemento nº 11 de la 25 Sesión de la Asamblea General de 1970. Citamos la versión inglesa de estos documentos reproducida parcialmente en la Nota de la Delegación Suiza al Secretariado del Grupo Cost (Cooperación Científica y Técnica Europea), Cost/194/71.

- b) "El tipo de contribución de cualquier país miembro no podrá ser incrementado en más del 10 por ciento de un año a otro" (I, nº 8 de la Resolución).
- c) "Se establece un baremo de rentas imponibles, - deduciendo de la renta nacional de cada país una suma fija calculada en razón de 100 dólares por cada habitante del mismo... El tipo de contribución de un país (la clave de las contribuciones le hemos llamado en este trabajo) es igual a la relación entre su renta imponible y el conjunto de rentas imponibles de los países miembros" (I nº 6 de la Resolución) (8)

Las diferencias en las rentas per cápita de los países miembros se tienen en cuenta en el sistema financiero de la O.C.D.E. por medio de la deducción de una suma fija por habitante. La importancia relativa de la deducción es superior cuanto más baja sea la renta per cápita de un país. Se trata del mecanismo que Blum y Kalven, en su popular artículo The uneasy case for progressive taxation, llamaron "depressive tax" (9)

Respecto a las Comunidades europeas, los mismos Tratados de Roma, como hemos dicho, determinaron los porcen-

-
- (8) La resolución citada se encuentra en el documento de la OCDE, C(63) 155 (final), de 24 de Enero de 1963. Utilizamos directamente este documento en su versión francesa.
- (9) Blum y Kalven, The uneasy case for progressive taxation. Chicago-Londres: The University of Chicago Press

tajes de las contribuciones originarias de los Estados a la CEE y al Euratom.

En estos tratados no se hicieron expresos los criterios utilizados para llegar a cada una de las claves en ellos - contenidas. La investigación de estos criterios es difícil en cuanto no suelen responder con claridad a magnitudes económicas únicas y conocidas.

Con posterioridad a los tratados se han determinado - otras claves de reparto de contribuciones, como las relativas a la financiación del FEOGA, y las contenidas en la Decisión de 21 de abril de 1970, que tampoco son fáciles de - interpretar. En la citada Decisión, para años futuros y -- siempre que se den determinadas circunstancias a las que , más abajo nos referiremos, se recurre también a magnitudes variables como el Producto Nacional Bruto.

Jean Raymond Vergés, en su tesis doctoral, se refiere a los criterios que han intervenido en la determinación de las claves de reparto de las contribuciones en las Comunidades que regían al tiempo de la confección de su trabajo (su tesis se presentó y se defendió en 1967). Según Vergés los porcentajes referidos:

1º) Revelan a veces la repartición de poder de deci-- sión entre los Estados miembros, lo que se manifiesta en la correlación entre el porcentaje asignado a cada Estado y la ponderación de los votos a efectos de tomar decisiou

pág. 94. Hay versión castellana de este artículo publicada por el Ministerio de Hacienda - Instituto de Estudios Fiscales.

nes en la materia, lo que se hace patente en especial respecto a los gastos de funcionamiento de las instituciones comunitarias.

2º) En relación con los presupuestos de intervención - las claves se determinan, bien en función del interés que - cada Estado tiene en cada actividad comunitaria, o bien en función de una cierta solidaridad comunitaria.

3º) En razón de criterios no puramente financieros, es decir, que a su objetivo de proporcionar ingresos a las Comunidades unen finalidades diferentes, constituyendo "un - procedimiento de incitación". Este criterio prevalece en relación con la financiación del Fondo Europeo de Orientación y de Garantía agrícola. (10).

Los criterios a que Vergés se refiere no se presentan en estado puro en ninguna de las clases existentes, pero de una manera u otra se reflejan en cierto modo en las mismas. Como veremos, el análisis realizado por este autor es extraordinariamente útil en la comprensión de las diferentes claves.

B. Las claves de reparto del Tratado constitutivo de la CEE

En el art. 200 del Tratado CEE se contienen dos claves de reparto diferentes. La primera tiene carácter gene-

(10) Jean Raymond Vergés: L'Organisation Financière des Communautés Européennes. Thèse pour le doctorat en Droit. Presentada y defendida públicamente el 20 de diciembre de 1967 en la Universidad de París. Edición mecanografiada consultada directamente en la Biblioteca de la Sorbona, Págs. 12 y 13.

ral, es decir, que sea cual fuere la naturaleza de los gastos, administrativos o de otra clase, será la utilizada para hacerles frente en cuanto no existan otros ingresos, y hecha exclusión de los gastos para los que procede otra - clave de reparto diferente. La segunda clave de reparto se aplica para distribuir las contribuciones necesarias para hacer frente a los gastos a cargo del Fondo Social europeo.

Además de esta derogación de la clave general de reparto de las contribuciones de los Estados miembros, contenidos en el mismo tratado, el Consejo, en base a las facultades de derogación de dicha clave que le otorga el art. 200 del Tratado CEE (11) ha procedido a derogaciones parciales de la misma para hacer frente a gastos determinados como son aquéllos a cargo del Fondo europeo de Orientación y de Garantías agrícolas.

La clave de reparto general es la siguiente en tantos por ciento:

Bélgica.	7'9
Alemania	28'0
Francia.	28'0
Italia	28'0
Luxemburgo	0'2
Holanda	7'9

(11) El art. 200 del Tratado CEE dispone: "Las claves de reparto podrán ser modificadas por el Consejo decidiendo por unanimidad".

Las magnitudes que pueden haber determinado esta clave son el P.N.B. - la Renta Nacional arroja unas relaciones muy parecidas a éste - el P.N.B. per cápita, la población, el nivel de gastos públicos presupuestarios y el nivel de influencia en la vida comunitaria representado por la ponderación de los votos en el Consejo.

Estas magnitudes son las siguientes:

Producto Nacional Bruto a los precios del mercado en miles de millones de dólares USA. Año 1958 (12)

Bélgica.	10'47
Alemania	58'65
Francia	58'27
Italia	29'37
Luxemburgo	0'44
Holanda	9'50

(Fuente: OECD National Accounts of OECD Countries 1958-1967)

(22) Hemos elegido el año 1958 por ser el primer año de aplicación del Tratado de Roma teniendo conciencia de la dosis de arbitrariedad que supone esta elección, también hubieran podido utilizarse los datos relativos a 1956 en cuanto éste es el último año del que - pudieron tener datos completos los firmantes del Tratado. No obstante, puede presumirse que se consideraría la línea de evolución de las diferentes economías haciéndose previsiones para los primeros años de aplicación del Tratado. Hallar la media de estas magnitudes en los años en que ha regido esta clave de reparto no nos parece acertado teniendo en cuenta que las claves eran reformables, el sistema de las contribuciones provisional y que difícilmente pueden hacerse previsiones a tan largo plazo.

Producto Nacional Bruto a los precios del mercado por
cápita en dólares USA. Año 1958:

Bélgica.	1.160
Alemania	1.080
Francia	1.300
Italia	600
Luxemburgo	1.420
Holanda.	850

(Misma fuente)

Población en millones de habitantes. Año 1958: (13)

Bélgica	9,0
Alemania	54,3
Francia	44,8
Italia	48,9
Luxemburgo	0,3
Holanda	11,2

Ponderación de votos para las decisiones del Consejo
que hayan de adoptarse por mayoría cualificada: (14)

Bélgica	2
Alemania	4
Francia	4

(13) Para mantener los datos de la misma fuente hemos di-
vidido el P.N.B. por el P.N.B. per cápita.

(14) Exponemos estas magnitudes para tener en cuenta el
criterio señalado por Jean Raymond Vergés, de la in-
fluencia del poder de decisión de los Estados miem-
bros. Debe observarse que Vergés no afirma que la pon-
deración de los votos determine la clave de las con-
tribuciones, sino que existe cierta correlación entre
una y otras. Jean Raymond Vergés, op.cit. Pp. 15-18.

Italia	4
Luxemburgo	1
Holanda	2

(Art. 148 del Tratado CEE. (14)

Expresamos ahora en porcentajes las indicadas magnitudes para compararlas con los porcentajes de la clave de reparto de las contribuciones.

El resultado son las contribuciones que resultarían si fuera aplicado pura y simplemente alguno de los criterios señalados (P.N.B., población, etc.). Téngase en cuenta que la posibilidad de aplicar la renta per cápita como criterio único no es más que teórica. Su intervención sólo puede llevarse a cabo como elemento corrector.

(14) El art. 148 del tratado CEE establece:

1. "Salvo disposiciones en contrario del presente tratado, las deliberaciones del Consejo se adoptarán por la mayoría de los miembros que lo componen".
2. "Para las disposiciones del Consejo que requieran una mayoría cualificada, los votos de sus miembros serán afectados por la ponderación siguiente:

"Bélgica.	2
Alemania	4
Francia	4
Italia	4
Luxemburgo	1
Holanda	2"

"Habrá acuerdo cuando se obtengan al menos"

"- 12 votos cuando en virtud del presente Tratado el acuerdo deba ser tomado a propuesta de la Comisión"

"- 12 votos, comprendidos los votos favorables de al menos cuatro miembros en los demás casos".

"Las abstenciones de los miembros o representados no son obstáculo para la adopción de las decisiones del Consejo que requieren la unanimidad".

	Bélgica	Alemania	Francia	Italia	Luxemb.	Holanda
Contribución igualitaria.	16'66	16'66	16'66	16'66	16,66	16'66
P.N.B.	6,28	35,18	34,96	17,62	0,26	5,70
P.N.B. per cápita	18,10	16,85	20,28	9,36	22,15	13,26
Población	5,3	32,2	26,6	29,0	0,2	6,7
Ponderación de votos	11,76	23,53	23,53	23,53	5,89	11,76
Clave general del Tratado CEE	7,9	28,0	28,0	28,0	0,2	7,9

Se puede observar claramente que el Producto Nacional Bruto no ha sido el criterio retenido. De haber sido éste el criterio elegido las contribuciones de Alemania y Francia hubieran sido más elevadas. Se hubiera mantenido idén-

"La ponderación de votos no representa, y esto no lo ha señalado suficientemente Vergés, la influencia de cada Estado en las decisiones comunitarias, sino su influencia en determinadas decisiones.

tica la de Luxemburgo y hubieran sido menores la de Italia en importante cuantía, y las de Holanda y Bélgica, ligeramente.

El Producto Nacional Bruto, corregido de acuerdo con los niveles de renta per cápita, tampoco ha sido el criterio utilizado. Basta considerar que los porcentajes que hubieran correspondido a Italia y Holanda hubieran sido más bajos que los que resultan de la aplicación pura y simple del criterio P.N.B., cuando ocurre de hecho lo contrario.

La ponderación de votos, además de no representar por sí sola los niveles de influencia, aún formal, en la Comunidad, en cuanto gran número de decisiones han de tomarse por mayoría simple o por unanimidad, en las que la ponderación no interviene, no es un dato objetivo externo que se presentara a los redactores del Tratado, sino un elemento que como la clave de reparto podía ser fijado por dichos redactores. No puede afirmarse, pues, que exista entre estas magnitudes una relación de dependencia, aunque sí pueden ser el resultado conjunto de un compromiso político. En todo caso conviene retener que a Italia, Alemania y -- Francia corresponden igual número de votos como igual porcentaje de contribución, lo mismo ocurre con Holanda y Bél-. gica, pero la relación entre la proporción correspondiente a ambas magnitudes son muy diferentes. La aplicación a las contribuciones del criterio aplicado a los votos hubiera -- supuesto una elevación considerable de éstas para Bélgica y Holanda, enorme para Luxemburgo y una disminución importante para Alemania, Francia e Italia. En cambio, nos parece que ha sido tenido en cuenta el criterio --

de la población aunque su correspondencia con la clave de reparto de las contribuciones no sea exacta. Pudo pretenderse que los países de población más elevada soportaran por igual las cargas comunitarias y se ha establecido para ellos un porcentaje ligeramente inferior a la media del que les correspondía por sus poblaciones respectivas. Luxemburgo ha de soportar la carga exacta que la aplicación pura del criterio de la población le hubiera impuesto. Bélgica y Holanda han de soportar cargas idénticas, algo superiores a la media del porcentaje que les corresponde en función de sus poblaciones, y sobre todo, en lo que se refiere a Bélgica.

Creemos que la población ha hecho distinguir a efectos de la financiación originaria de las Comunidades tres Estados mayores (Alemania, Francia e Italia), dos medianos (Bélgica y Holanda) y uno pequeño (Luxemburgo). A los tres Estados mayores se le exige contribuir por igual con independencia de sus pequeñas diferencias de población y de sus respectivas situaciones económicas. De la misma manera se procede con los dos Estados medianos. Las proporciones entre las contribuciones que corresponden a cada uno de estos tipos de Estados se asemejan a las relaciones entre las cifras medias de población de los mismos, aunque no coinciden con ellas.

Se ha prescindido en la obtención de esta clave general de reparto de toda consideración de la situación económica relativa de los Estados miembros, descartando la aplicación de un criterio que puede inscribirse en el prin

cipio de reparto de cargas en razón de la capacidad contributiva. El sistema elegido, en cuanto recuerda anárquicas e injustas formas tributarias como la capitación, no nos parece del nivel técnico y de racionalidad que podía esperarse del Tratado.

La clave general a que nos hemos referido sufre su primera derogación en relación con el reparto de las contribuciones necesarias para hacer frente a los gastos del Fondo Social Europeo.

La clave de reparto de estas contribuciones, es la siguiente:

Bélgica.	8'8
Alemania	32'0
Francia	32'0
Italia	20'0
Luxemburgo	0'2
Holanda	7'0

Esta clave corresponde con bastante aproximación a la resultante del criterio puro de la relación entre los P.N.B. de los Estados miembros. La aplicación estricta de este criterio, tomando como base el año 1958 y las estadísticas de la OECD, arrojaría una contribución algo superior para Francia y Alemania y algo inferior para Italia, Bélgica y Holanda.

Con respecto a la clave general en relación con la población, no sabemos si el P.N.B. ha sido de hecho tenido en cuenta o si la correlación señalada es puramente -

casual (15). De todas formas, si consideramos que en el reparto de las cargas de los organismos internacionales debe regir un principio equivalente al de la capacidad contributiva, la clave elegida para la financiación del Fondo Social Europeo equivaldría a aquellas definiciones de capacidad contributiva que identificaran ésta con la imposición proporcional - más bien ligeramente regresiva - de la renta. Lo que no se entiende en el pensamiento financiero actual como una postura socialmente avanzada. Una solución - más adecuada a las posiciones académicas y políticas dominantes hubiera exigido la aplicación del criterio del - P.N.B. afectado por coeficientes que tuvieran en cuenta - la renta per cápita. Esta solución mantendría el paralelismo con la imposición progresiva sobre la renta.

Señalemos que para la adopción de la parte del presupuesto referente al Fondo Social Europeo los votos en el Consejo son ponderados, según dispone el art. 203, 5 del Tratado CEE, según los porcentajes de la clave de reparto de las contribuciones a que nos hemos referido, elevando el 0'2 correspondiente a Luxemburgo a un entero y disminuyendo a 8 el valor del voto del representante de Bélgica. No nos parece correcta esta vinculación de las con-

- (15) Los redactores del Tratado pudieron utilizar otras - magnitudes o elementos a las que no hemos hecho referencia. Según Vergés, en la fijación de la clave de reparto del Fondo Social Europeo, "se tuvieron en - cuenta a la vez el volumen de salarios satisfechos en cada Estado miembro y las condiciones de empleo". No nos resulta fácil, sin embargo, concebir como se cuantificó este último elemento. Raymond Vergés op. cit. pág. 28.

tribuciones y el poder de decisión. No podemos evitar que este sistema nos traiga el recuerdo de formas de democracia en la que se ligaba el derecho de voto al status de contribuyente por encima de una cierta cuantía.

Las claves referidas, a pesar de la posibilidad de modificación que prevé el art. 200, 3 del Tratado CEE, se han mantenido hasta el ejercicio 1970, inclusive.

C. Las claves de reparto de los gastos del F.E.O.G.A.

El art. 40, nº 4, del Tratado CEE establece: "A fin de permitir a la organización común prevista en el apartado 2, realizar sus objetivos, podrán crearse uno o varios fondos de orientación y de garantía agrícolas".

El reglamento 25 de 1962, primera regulación de la financiación de la política agrícola comunitaria, creó el Fondo Europeo de Orientación y de Garantía agrícolas, compuesto de dos secciones:

- Sección orientación: a cuyo cargo se financian los proyectos de reforma estructural de la agricultura comunitaria.

- Sección garantía: que "financia los gastos de intervención en el mercado interior y las subvenciones a la exportación, con objeto de asegurar un precio mínimo retributivo a los agricultores de las Comunidades.

Además, existió una llamada "sección especial" prevista por la decisión del Consejo de 15 de diciembre de 1964 a cuyo cargo se realizaron ciertas transferencias de com-

pensación creadas en relación con el establecimiento de un precio común para los cereales. Este fondo se proveyó con contribuciones de los Estados, repartidas de acuerdo con la clave general del art. 200, 1, del Tratado CEE (16).

El reglamento 25 de 1.962 establece las claves de reparto de las contribuciones de los Estados miembros que ha de financiar los gastos del Fondo correspondientes a los períodos de contabilización de 1962-63, 1963-64, 1964-65 (17), previendo para los períodos posteriores un sistema mixto de contribuciones y de recursos propios para cuya instauración debía seguirse el procedimiento previsto en el art. 201 del Tratado CEE.

Para los períodos de contabilización referidos no se establece una clave fija de reparto, sino un sistema evolutivo diferente para cada uno de los períodos de contabilización. Además, a partir del período 1963-1964 el sistema de reparto deja de ser rígido - en cuanto no está sujeto a un porcentaje preestablecido - y ha de ajustarse a magnitudes variables. Para evitar la excesiva inseguridad que este sistema entraña se fijaron además unos porcentajes máximos de contribución para cada Estado, que si eran sobrepasados, las contribuciones que de su aplicación resultaran serían modificadas para que se mantuvieran tales límites.

(16) Véase Hans-Broder Krohn: Problèmes de financement de la politique agricole commune de la CEE, en la obra colectiva: The Budget Today, Public finance and the market economy in affluent societies. Op.cit. pág.366

(17) Los gastos del FEOGA constituyen transferencias a los Estados miembros, reembolsando los gastos que, realizados por organismos nacionales, cumplen las condiciones de la política agrícola comunitaria. De hecho se

El sistema establecido es como sigue:

Período de contabilización 1962-1963

- Reparto según la clave general del párrafo 1 del art. 200 del Tratado CEE.

Período de contabilización 1963-64

- El 90 por ciento de los gastos se financian mediante las contribuciones de los Estados según la clave de reparto del art. 200,1, del Tratado CEE.

- El 10 por ciento restante, por contribuciones de los Estados repartidas en proporción a las importaciones netas de cada Estado miembro procedentes de terceros países (18)

Período de contabilización 1964-1965

- el 80% de los gastos se financian con contribuciones repartidas según la clave del art. 200, 1, del Tratado CEE.

- el 20% restante en proporción a las importaciones netas.

Los porcentajes máximos de contribución para cada Estado fijan en las siguientes cantidades:

compensaban los gastos con las contribuciones. Se seguía pues un sistema de Clearing. Los períodos de contabilización a los que se refería esta compensación no correspondían al año natural. Además, ciertos retrasos en la puesta en marcha de estos mecanismos determinaban y determinan que los saldos de los -

Alemania	31
Francia	28
Italia	28
Holanda	13
Unión Económica Belgo-Luxem	
burguesa	10'5 (19)

Italia, de hecho, sobrepasó su límite máximo y el Consejo repartió el exceso entre los otros países utilizando la clave del art. 200,1, del Tratado. Los Reglamentos 25/62 y 17/64 no habían previsto el criterio para este reparto. Nos parece acertada la solución dada por el Consejo, al problema que esta laguna creó.

En el año 1965, el Consejo no pudo poner en marcha el mecanismo necesario para la instauración del régimen - de recursos propios como estaba previsto en el reglamento 25. Después de dificultades extraordinarias a que nos re-feriremos en otra parte de este trabajo, pudo llegarse a las fórmulas transitorias de compromiso contenidas en el reglamento 130/66. Este reglamento establecía un sistema de claves fijas de reparto para las contribuciones de los Estados que habían de financiar los gastos del Fondo en -

periodos de contabilización figuren en presupuestos de años diferentes a aquellos a que el periodo de -- contabilización se refiere. Esta técnica ha sido aban- donada por el Reglamento de 21 de abril de 1970.

- (18) La definición de esta magnitud (importaciones netas) se precisa en el reglamento 17/1964.
- (19) Estos máximos acordados por el Consejo no llegaron a hacerse públicos en razón de la oposición de Francia a la fijación de un techo a estas contribuciones. Tie

los períodos de contabilización 1965-1966 y 1966-1967 y un sistema flexible, en que las contribuciones se acercaban al régimen de los recursos propios sin perder su naturaleza, para los períodos 1967-1968 y 1968-1969:

Clave de reparto en porcentajes para el período de contabilización 1965-1966.

Bélgica.	7'95
Alemania	31'67
Francia	32'58
Italia	18'00
Luxemburgo	0'22
Holanda	9'58

Clave de reparto en porcentajes para el período 1966-67

Bélgica.	7'95
Alemania	30'83
Francia	29'26
Italia	22'00
Luxemburgo	0'22
Holanda	9'74

Sistema de reparto para los períodos 1967-1968 y 1968-1969 (Gastos de la sección Garantía)

nen, pues, el valor de un simple acuerdo interno. Véase François Müller; Le Fonds d'Orientation et de Garantie Agricole, en Droit des Affaires. Marché - Commun. Editions Jupiter, 1969, pág. 17.

Las contribuciones de los Estados miembros se compondrán de dos elementos:

- El 90% de los "gravámenes agrícolas" percibidos - por cada Estado miembro (20).

- Una cantidad distribuida con arreglo a una clave fija para cubrir el saldo. Esta clave fija es la siguiente en porcentajes:

Bélgica.	8'1
Alémania	31'2
Francia	32'0
Italia	20'3
Luxemburgo	0'2
Holanda	8'2

La imposibilidad de poner en marcha el sistema de - recursos propios previsto en el art. 201, del Tratado, se salvó con la ficción de que la atribución a la Comunidad del 90 por ciento de los gravámenes agrícolas se realizaba de manera indirecta. Estos gravámenes eran percibidos por los Estados pasando a engrosar sus presupuestos de - ingresos y figurando en su 90% en sus presupuestos de - gastos en calidad de contribuciones a la Comunidad. Los gravámenes agrícolas no se cedían, pues, al presupuesto comunitario, sino que constituían un simple elemento de cálculo de las contribuciones a realizar en favor de éste. En el seno del Parlamento europeo se ha puesto de re

(20) Sobre el concepto de gravámenes agrícolas véase más abajo el subcapítulo dedicado a estos tributos.

lieve sin embargo el carácter elusivo de este sistema (21)

Los gastos de la sección orientación fueron cubiertos igualmente por contribuciones repartidas de acuerdo con la última clave referida.

Ya en marcha el proceso para establecer un sistema comunitario de recursos propios, pero, a falta de la ratificación por los Parlamentos nacionales de los textos de Luxemburgo de los días 21, y 22 de abril de 1970, hubo de recurrirse para el ejercicio 1970 a un sistema transitorio a base de contribuciones de los Estados miembros, repartidas según la clave fija establecida por el Reglamento 728/70. Esta clave es la siguiente:

Bélgica	8'26
Alemania	31'70
Francia	28'00
Italia	21'50
Luxemburgo	0'20
Holanda	10'35

Es imposible encontrar un criterio único que pueda encontrarse en la base de los diferentes sistemas de reparto de las cargas agrícolas comunitarias. Todas las soluciones han sido el resultado de compromisos políticos entre los - Estados miembros. La utilización de criterios no fijos que no constituyen claves predeterminadas, como las importaciou

(21) Véase el Informe Rossi, realizado en nombre de la Commisión des finances et des budgets (doc.60/68), Parlamento europeo: Les ressources propres aux Communautés européennes... Luxemburgo, 1970, op. cit. pág. 103.

nes netas, o los gravámenes agrícolas percibidos, etc. perjudicaba a los países deficitarios de productos agrícolas y por tanto importadores de éstos. Las claves fijas trataban de compensar estos efectos, estableciendo porcentajes normalmente más favorables - en relación con la clave general del art. 200.1, del Tratado o, incluso, con la relación entre los Productos Nacionales Brutos de los seis - países - para dichos países deficitarios de productos agricolas.

En general, el sistema ha sido un precipitado de la tensión de dos principios:

a) El principio de la "preferencia comunitaria" y la sanción a su incumplimiento. El principio de preferencia comunitaria supone que los Estados miembros deben consu--mir con prioridad los productos originarios de la Comuni--dad. Toda importación debe llevar consigo la sanción finan--ciera de una mayor contribución al Presupuesto comunitario. Se produce una relación de causa-efecto: los gastos-agrí--colas comunitarios se incrementan en razón de la existen--cia de excedentes en la Comunidad que origina la interven--ción en el mercado interior y la subvención a la exportación de los poderes comunitarios. Los países que crean o agravan esta situación mediante importaciones de países - terc eros deben soportar en especial los gastos que por - su conducta se causen. El principio, además de este carác--ter retributivo, tiene también una función preventiva o - de incitación, en cuanto puede estimular a los Estados a procurar que se reduzcan las importaciones de países ter--ceros (22).

b) El principio del beneficio. Algunos Estados han pretendido que se conservara alguna relación entre las cargas y las ventajas de la política agrícola comunitaria. El sistema utilizado para llevar a cabo la política de compensación de créditos y deudas en relación con el FEOGA y el pago de los gastos agrícolas por organismos públicos de los Estados miembros ponía de manifiesto las transferencias que unos Estados habían de realizar en favor de otros, oponiéndose los perjudicados a que se sobrepasaran ciertos límites.

El principio de la preferencia comunitaria, más conforme con las líneas claves de la política agrícola de la CEE ha predominado sin duda sobre el del beneficio. Tullio Toscano ha evaluado para el período 1962-1969 las transferencias realizadas en favor de Francia y Holanda, los países más agrícolas de la Comunidad, en 796 millones de unidades de cuenta, que han sido proporcionados por Alemania (450 millones), Italia (265 millones) y Bélgica (81 millones) (23).

D. Las claves de reparto de las Contribuciones de los Estados en el Tratado constitutivo del EURATOM

El Tratado del EURATOM prevé, como sabemos, la existencia de dos presupuestos diferentes. El primero, el presupuesto-----

(22) Ver en este sentido Jean Raymond Vergés: op.cit. pág. 13 y 31.

(23) Tullio Toscano: Le fonti finanziarie della Comunità - Economica Europea. Rivista di Política Económica, nº 4 abril, 1970, pág. 438.

puesto de funcionamiento, a través del que se financian - los gastos administrativos de la organización, se cubría sin perjuicio de otros ingresos, por las contribuciones - de los Estados miembros distribuidas con arreglo a una - clave idéntica a la general del art. 200.1, de la CEE.(24) Los comentarios que a dicha clave hicimos más arriba pueden ser repetidos aquí.

El segundo, presupuesto de Investigaciones e inversión, se cubría igualmente por contribuciones, sin perjuicio de que intervengan otros ingresos, repartidos con - arreglo a la siguiente clave:

Bélgica.	9'9 %
Alemania	30 %
Francia	30 %
Italia	23 %
Luxemburgo	0'2 %
Holanda.	6'9 %

Esta clave de reparto ahonda sus diferencias con la - que hubiera resultado de la aplicación del criterio del - P.N.B. relativo a los seis Estados respecto a la estableci

- (24) El art. 172, 1, del Tratado del Euratom establece: Los ingresos del presupuesto de funcionamiento estarán constituidos, sin perjuicio de otros ingresos corrientes, por las contribuciones financieras de - los Estados miembros, determinadas de acuerdo con - la siguiente clave de reparto:

Bélgica.	7'9
Alemania	28'0
Francia	28'0
Italia	28'0
Luxemburgo	0'2
Holanda	7'9

da para el Fondo Social Europeo. No hemos conseguido conocer su racionalidad. Vergés afirma que refleja "el interés de los Estados miembros en la investigación y en el desarrollo nuclear" (25), pero no conocemos como ha podido ser evaluado cuantitativamente ese interés. Creemos, pero el dato no lo hemos comprobado, que se habrán tenido en cuenta los gastos públicos (o públicos y privados) que en estos Estados se empleaban a estos fines al tiempo de la creación de esta Comunidad.

Por otra parte, los votos de los Estados miembros para la aprobación de este presupuesto se ponderan de acuerdo con los porcentajes utilizados en el reparto de las contribuciones. Debemos, pues, aplicar a este punto la misma crítica -- que sobre asunto equivalente hicimos anteriormente.

E. La contribución de la CECA al presupuesto común a las tres Comunidades.

El Tratado de Bruselas de 8 de abril de 1.965, que establece un Consejo único y una Comisión única de las Comunidades europeas, redujo como vimos a dos los presupuestos comunitarios: el presupuesto de investigaciones e inversión del Euratom y el presupuesto general de las Comunidades, en el que se incluyen todos los gastos presupuestarios de la CEE, los gastos de funcionamiento del Euratom y los gastos administrativos de la CECA. Los ingresos de este presupuesto son los que con anterioridad venía percibiendo la CEE,

(25) Jean Raymond Vergés: op. cit. pág. 25.

los del presupuesto de funcionamiento del Euratom, y una parte del producto del gravamen CECA, fijada en el Tratado en 18 millones de unidades cuenta. (Art. 20,1, del Tratado de Bruselas).

El régimen aplicable a las contribuciones de los Estados miembros, incluidas las claves de reparto, no sufre modificación alguna en virtud de este tratado y la unificación de presupuestos que establece. La novedad a tener en cuenta es esta aportación que a cargo de su gravamen deberá realizar la CECA en cada ejercicio económico. No puede verse en esta aportación impuesta a la CECA una verdadera cesión de su gravamen al presupuesto común, sino la creación de una obligación dineraria fija a satisfacer por esta Comunidad. (26)

Esta aportación de la CECA funciona de manera análoga a las contribuciones de los Estados: su afectación por la Comisión a la ejecución del presupuesto se hará de acuerdo con el ritmo determinado en los reglamentos financieros para estas contribuciones (art. 20, 3, del Tratado de Bruselas). La CECA a través de los órganos comunes fijará el tipo y demás condiciones de su gravamen, teniendo en cuenta sus necesidades generales (entre éstas su aportación al presupuesto común), y en sus cuentas - la CECA no tiene presupuesto propio - figurará

(26) Decimos fija en el sentido de que no se establece como un porcentaje del gravamen, o de otra manera no determinada previamente. La cuantía de 18 millones de unidades cuenta es modificable, sin embargo, por decisión del Consejo por la mayoría prevista en el art. 28, 4, primera frase, del Tratado de París, (art. 20, 2, apartado 2 del Tratado de Bruselas).

la recaudación de este gravamen en su totalidad, así como - la transferencia que realiza al presupuesto común. La personalidad jurídica de la CECA, así como la especificidad de sus fines determina que, a efectos de su aportación a las - cargas comunes comunitarias, se utilice para ellas una figura equivalente a la que se emplea para los Estados miembros en la fase previa a la creación de los recursos propios, - aplicándose a ésta aportación un marco temporal y un régimen jurídico equivalente al que se someten las contribuciones - de éstos.

F. La decisión de 21 de abril de 1970 y las contribuciones de los Estados.

La Decisión de 21 de abril de 1970 sustituye, con las excepciones que señalaremos, la financiación por contribu-ciones de los Estados por los recursos propios de las Comunidades. Esta Decisión, en vigor desde el 1 de enero de -- 1971, no elimina de una sola vez las contribuciones de los Estados sino que durante un período transitorio, prevé la financiación complementaria de las Comunidades por contri-buciones de los Estados miembros.

Los recursos propios, previstos en los dos tratados - de Roma, financian con la parte de su rendimiento que se -- atribuye a las Comunidades en cada ejercicio los gastos de las Comunidades - recogidos a partir del ejercicio de 1971 en un presupuesto único - con las solas excepciones de los gastos inscritos en el presupuesto referentes a períodos - de contabilización del FEOGA anteriores, que se financian por contribuciones de los Estados repartidas según las clau

ves vigentes en el período y los gastos de los programas - complementarios del Euratom que se financian igualmente - por contribuciones de los Estados repartidas según claves - especiales, que tienen en cuenta el interés relativo de los Estados en estos programas. Pero como el rendimiento de los recursos propios no es suficiente para atender la totalidad de los gastos a que se atribuyen, al menos hasta el 1 de enero de 1.975, el equilibrio presupuestario se asegurará mediante contribuciones de los países miembros. A partir de esta fecha se espera que puedan ser suprimidas estas contribuciones y sustituidas por el recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido de los Estados.

Debemos distinguir, pues, dos períodos:

Período comprendido entre el 1 de enero de 1971 y el 31 de diciembre de 1974

En este período todo cálculo realista arroja que los - recursos propios no serán suficientes, unidos a los otros - medios financieros que no son contribuciones con que contará el presupuesto, para atender a las necesidades de las Comunidades. El saldo será cubierto por contribuciones de los Estados miembros repartidos según los siguientes porcentajes:

Bélgica	6'8
Alemania	32'9
Francia	32'6
Italia	20'2
Luxemburgo	0'2
Holanda	7'3

¿Qué criterio se ha utilizado en la determinación de esta clave de reparto?

Según testimonio de Carla Barbarella, "ésta clave de reparto es el resultado de un difícil compromiso"; era necesario -dice el comentarista italiano - encontrar una fórmula que, constituyendo una participación financiera en relación con el Producto Nacional Bruto de cada uno de los seis países, no se separara demasiado de las claves contenidas en el Tratado" (27). Nosotros diríamos que más que con las claves del Tratado CEE - recordemos que estas son la general y la del Fondo social europeo - se ha pretendido mantener una cierta continuidad, mientras se tenían en cuenta los Productos Nacionales Brutos relativos, con el conjunto de las contribuciones de los Estados en los ejercicios anteriores, en cuyo conjunto el peso de los sistemas de reparto para el sostenimiento del FEOGA es muy importante. Esta preocupación de continuidad se manifiesta en el art. 2.3. de la Decisión de 21 de abril de 1970, en el que se establece que la suma de los recursos propios más las contribuciones referidas no podrá ser superior para cada Estado miembro al 1 por ciento ni inferior al 2 por ciento de la aportación del mismo Estado en el ejercicio precedente (28).

En todo caso el criterio del P.N.B. ha sido tenido en cuenta, como puede observarse en el cuadro siguiente:

(27) Carla Barbarella: Le financement des activités communautaires par des ressources propres. Revue de Marché Commun, nº 132, avril, 1970, pág. 198.

(28) Los artículos 16 a 22 del Reglamento 2/71, de 2 de enero de 1971 determinan las modalidades con arreglo a las que se han de realizar los ajustes que procedan.

	Clave de reparto del art.2.2. de la decisión de 21 de abril 1970	Aplicación del criterio del P.N.B. a precios de mercado. Año 1969 (29)	Aplicación del criterio del P.N.B. (previsión) Año 1971. (30)
Bélgica	6'8	5'3	5'20
Alemania	32'9	36'0	37'18
Francia	32'6	32'7	30'88
Italia	20'2	19'3	20'07
Luxemburgo	0'2	0'2	0'21
Holanda	7'3	6'6	6'63

- (29) El año 1969 es el último año del que tenemos datos estadísticos definitivos; este año, por otra parte, fué el último del que pudo tener datos estadísticos el Consejo de Ministros que aprobó la Decisión de 21 de abril. Utilizamos fuentes estadísticas de la OECD.
- (30) El año 1971, es el primer ejercicio en que rige la decisión de 21 de abril. Utilizamos las previsiones a que se refiere Carla Barbarella en la pág. 196 de su art. citado.

Período posterior al 1 de enero de 1975

El papel de las contribuciones de los Estados depende en este período de que se realicen las condiciones necesarias para la aplicación del recargo sobre los impuestos so
bre el valor añadido de los países comunitarios. Deben dis
tinguirse a este respecto tres supuestos:

1º) Que menos de tres Estados miembros apliquen una -
base uniforme definida a nivel comunitario en su impuesto
sobre el valor añadido. No se establecerá el gravamen pre-
visto en el art. 4, 1, de la Decisión de 21 de abril sobre
la base de este impuesto. El equilibrio presupuestario se
asegurará mediante contribuciones de los Estados miembros
que completarán el producto de los gravámenes agrícolas y
del impuesto aduanero atribuidos totalmente en este perío
do a las Comunidades. El reparto de estas contribuciones
entre los Estados se hará aplicando el criterio de la re-
lación entre los Productos Nacionales Brutos a los precios
del mercado en cada Estado (art. 4,3, de la Decisión de -
21 de abril de 1970).

Esta Decisión no determina si se trata de los Produc
tos Nacionales Brutos del ejercicio cuyos gastos se finan
cian o de algún año anterior.

El Reglamento de 2 de Enero de 1971 (Reglamento 2/71)
dictado para completar la Decisión de 21 de abril, esta--
blece en su art. 23 que el Producto Nacional Bruto a con-
siderar aerá la media aritmética de los correspondientes
a los tres primeros años del período quinquenal preceden
te al ejercicio que se financia con las contribuciones, -
calculados éstos por las oficinas de estadística de las -

Comunidades. El mismo criterio se utilizará en el supuesto que a continuación exponemos.

2º) Que tres o más Estados miembros apliquen la base uniforme en su impuesto sobre el valor añadido. Un gravamen con el límite máximo del 1 por ciento se establecerá sobre esta base en beneficio de las Comunidades en estos - Estados. Los países miembros que aún no hayan establecido la base uniforme comunitaria en sus impuestos sobre el valor añadido, deberán satisfacer al presupuesto de las Comunidades contribuciones determinadas en función a la participación de su Producto Nacional Bruto en la suma de los - Productos Nacionales Brutos de los países miembros (art. 4. 2 de la Decisión de 21 de abril). En este caso puede verse una cierta falta de simetría en cuanto los países que participan con el I.V.A. distribuyen entre sí sus cargas con arreglo a un criterio que se acerca más al Producto Nacional Neto que al Producto Nacional Bruto.

3º) Que todos los Estados miembros hayan introducido la base uniforme en sus Impuestos sobre el Valor Añadido: no procede en este caso contribución alguna de los Estados miembros.

¿Pero qué ocurrirá si los recursos propios son insuficientes para financiar los gastos comunitarios? Esta hipótesis no ha sido contemplada en la Decisión de 21 de - abril de 1.970. Puede ponerse en marcha desde luego el - procedimiento de los arts. 201 del Tratado de la CEE y - 173 del Tratado del Euratom y proveerse a las Comunidades con nuevos recursos propios. Pueden, también, reducirse - los gastos. Lo que en todo caso va contra los tratados -

es aprobar los presupuestos con déficit.

¿Pero se puede recurrir de nuevo a las contribuciones de los Estados? Creemos que no. La Decisión de 21 de abril de 1970, destierra, con las excepciones particulares que - hemos señalado (31), las contribuciones del sistema financiero comunitario. Esta decisión, aprobada por los Parla--mentos de los Estados miembros, pertenece a un rango norma--tivo superior al de los reglamentos y decisiones ordinarios del Consejo. Creemos que no puede derogarse por normas comunitarias ordinarias. Sólo por una reforma del Tratado o por una decisión sujeta al procedimiento del art. 201 del Tratado CEE y 173 del Tratado Euratom, que es el seguido - por la Decisión de 21 de Abril de 1970, podrían introducirse de nuevo las contribuciones de los Estados en la finan--ciación de las Comunidades.

En todo caso, la norma de evitar variaciones graves - en las aportaciones de cada Estado se retiene para este período, estableciéndose que la cesión general de fondos de éstos no debe superar el límite del 2% en más o en menos - respecto a la del período precedente (art. 4, 1, de la Decisión de 21 de abril interpretada por el art. 23, 5, del Reglamento de 2 de enero de 1.971).

Debemos observar que las contribuciones de los Estados miembros a que nos hemos referido se reparten con arreglo a claves que, de manera aproximativa e directa, responden al criterio del Producto Nacional Bruto relativo de -

(31) Financiación de gastos del FEOGA correspondientes a - períodos de contabilización precedentes y de gastos - del personal del programa de investigaciones del Euratom.

los Estados miembros de las Comunidades, Creemos que la introducción de este criterio constituye un avance respecto al régimen anterior en cuanto supone una aplicación, ciertamente no muy progresista, del principio de capacidad contributiva.

G. La puesta a disposición de la Comisión de las contribuciones de los Estados miembros

Los Tratados de Roma establecen que las contribuciones serán puestas por los Estados miembros a disposición de la Comunidad en sus monedas nacionales. Los saldos disponibles de las contribuciones se depositarán en los Tesoros de los Estados miembros o en los organismos que éstos designen y conservarán el valor que corresponde a su paridad en vigor el día en que fueron depositadas en relación con la unidad de cuenta en que se confeccionan los presupuestos (arts. 207 del Tratado de la CEE y 181 del Tratado del Euratom).

Los arts. 209 del Tratado de la CEE y 183 del Tratado del Euratom establecen que "El Consejo, decidiendo por una nidad, a propuesta de la Comisión... fijará las modalida des y el procedimiento conforme a los que las contribuciones de los Estados miembros deberán ser puestas a disposición de la Comisión".

El régimen a aplicar en relación con la puesta a disposición de las contribuciones de los Estados miembros, contenido en el proyecto de Reglamento financiero unificado a que hicimos referencia en páginas anteriores, reproduce el sistema anteriormente vigente para las contribuciones

generales de la CEE y para las de funcionamiento del Euratom.

Según el art. 29 del proyecto de Reglamento unificado, las contribuciones de los Estados se expresarán en el presupuesto en unidades de cuenta y se convertirán en la moneda nacional del Estado miembro deudor, teniendo en - cuenta la correspondencia en oro fino de la unidad de cuenta y de la moneda que se considere, tal como ha sido declarada al Fondo monetario internacional.

El art. 30 dispone que las cotribuciones serán inscritas en el haber de las cuentas especiales "Contribuciones" abiertas a la Comisión en el Tesoro o en el organismo que designe cada Estado miembro a razón:

a) de 7/12 de la contribución anual antes del 20 de enero del año a que el presupuesto se refiere, o en el plazo de 30 días después de la aprobación definitiva del presupuesto si éste tiene lugar con posterioridad al comienzo del ejercicio.

b) de 5/12 al 1 de julio del año a que corresponde el ejercicio presupuestario.

Cuando se aprueben presupuestos suplementarios o rectificativos - esto último ocurrirá necesariamente cuando se produzca un cambio en la paridad oficial de la moneda de algún Estado miembro - los complementos de contribuciones que de los mismos resulten se pondrán inmediatamente a disposición de la Comisión.

V

LOS PRIMEROS RECURSOS PROPIOS: EL GRAVAMEN
SOBRE LA PRODUCCION DEL CARBON Y DEL ACERO
DE LA CECA, EL IMPUESTO SOBRE LOS SUELDOS
Y SALARIOS DE LOS FUNCIONARIOS Y LA CONTRI
BUCION DE ESTOS AL REGIMEN DE PENSIONES.

1. EL GRAVAMEN SOBRE LA PRODUCCION DEL CARBON Y DEL ACERO
Y DE LA CECA (1)

La Comunidad europea del Carbón y del Acero, a diferencia de la CEE y del Euratom, dispuso, desde su origen , de - una fuente autónoma de financiación. La posibilidad de establecer y percibir un tributo directamente evitaba a la CECA las servidumbres financieras y políticas que el sistema de las contribuciones de los Estados miembros lleva consigo - (2). La independencia financiera que este gravamen confirió y confiere a la CECA ha sido fundamental para su desarrollo. Se ha dicho que, gracias a su existencia, la Comunidad ha podido evitar los peligros de parálisis que supone un sistema de financiación dependiente de los Estados miembros. La CECA no ha estado sometida a la espada de Damocles de la negación de contribuciones por parte de algún Estado miembro y ha evitado las crisis y dificultades que la CEE ha tenido que afrontar en razón de sus problemas financieros. Gracias a este gravamen, la Alta Autoridad ha podido realizar una -

-
- (1) Hemos traducido en este caso la expresión "prélèvement" que figura en los textos franceses por la palabra gravamen. Hemos querido conservar la generalidad y ambigüedad del vocablo prélèvement traduciéndolo por un vocablo de generalidad equivalente. Utilizar la palabra impuesto hubiera correspondido más técnicamente a la - naturaleza del tributo, lo cual hubiera sido aportar - una precisión que no existe en los textos legales.
- (2) No obstante, para el período que medió entre la entrada en funciones de la Alta Autoridad y el 30 de junio del año siguiente, a partir de cuya fecha comienza a - regir el primer estado de previsión de la Alta Autoridad, los Estados miembros debieron satisfacer a la CE-CA contribuciones reembolsables. El art. 7 de la Con-

política libre de presiones nacionales. En fin, la CECA ha apoyado en este gravamen su crédito, tan importante para -
quién ha de solicitar empréstitos en el mercado financiero.
(3)

La autonomía de la CECA en el establecimiento y recaudación del gravamen, la innovación que esta forma de financiación supone respecto a las que normalmente utilizaban - el resto de las organizaciones internacionales, ha hecho - un tópico la afirmación de que el gravamen CECA es el primer tributo supranacional.

Esta afirmación debe ser aceptada con ciertas limitaciones. Con anterioridad a la existencia del gravamen CECA ya existían derechos de navegación establecidos y recaudados por los organismos fluviales internacionales (4), y la ONU había comenzado a percibir en 1949, dos años antes del

vención, estableciendo las medidas transitorias a que - se refiere el art. 85 del Tratado, dispone en su apartado 2: "El gravamen previsto en el art. 50 del Tratado - podrá percibirse a partir de la aprobación del primer - estado de previsión. Con carácter transitorio y para fin - nanciar los primeros gastos administrativos, los Estados miembros realizarán avances reembolsables y sin intereses, repartidos a prorrata de sus cotizaciones a la Organización Europea de Cooperación Económica". La CECA no ha utilizado, pues, el sistema de financiación por contribuciones. Estos avances, al tener carácter reembolsable, no constituyen otra cosa que préstamos de Estados miembros. La única aportación definitiva de éstos a la CECA está constituida por los intereses de estos avances.

- (3) Véanse entre otros "Le rapport politique de la Haute Autorité"; en Parlamento Europeo: "Les ressources propres aux Communautés Européennes et les pouvoirs budgétaires du Parlement européen". Junio 1970, op.cit. pág. 34 y -

Tratado de París, un impuesto sobre los sueldos de sus - funcionarios (5).

De todas maneras, lo's derechos de navegación con su naturaleza ambigua entre precios y tasas, y el impuesto sobre los sueldos a los funcionarios, un tanto ficticio, establecido por razones no financieras, distan mucho de revestir la importancia y significación del gravamen sobre la producción del carbón y del acero a que nos referimos.

A. El poder impositivo de la CECA

El art. 49 del Tratado Constitutivo de la CECA establece: "Se autoriza a la Alta Autoridad a procurarse los fondos necesarios para el cumplimiento de su misión: estableciendo gravámenes sobre la producción del carbón y del acero..."

35; Merigot: Aspects fiscaux de la CECA, Revue de Science et législation financière, 1955, págs. 532 a 544 y 738 a 765. Rossignol, Les finances de la CECA et le développement financier des institutions européennes. Revue de Droit Public, 1954, págs. 986 y ss.

(4) Rossignol, op. cit. págs. 988 y 989.

(5) Una interesante exposición de este impuesto puede verse en Robert Lefebvre, "Le budget de l'ONU", Memoire de l'Institut des Hautes Etudes Internationales de París. París, 1951, págs. 56 y ss.

El sentido del artículo es claro: Se autoriza a la Alta Autoridad a establecer el gravamen. Este no tiene, pues, su fuente inmediata en el Tratado de París sino en los actos de los órganos de la Comunidad Europea del Carbón y del Acero, actos que serán legítimos si se encauzan en los límites en que ha sido atribuido el poder de dictarlos a los órganos de la Comunidad.

El gravamen CECA no se establece en el Tratado de París, sino en las decisiones generales de la Alta Autoridad. Esta interpretación no es compartida por todos los comentaristas de este impuesto. Armand Daussin, por ejemplo, escribe: "El gravamen es un derecho que el art. 50, párrafo 2 (del Tratado de París) autoriza a percibir a la Alta Autoridad cada año sobre el valor medio de la producción del carbón y del acero (6). Observemos que Daussin escribe "autorización a percibir" en vez de autorización a establecer como dice el art. 499 del Tratado. Esta postura se basa, según su autor, en el siguiente argumento: "No se ha atribuido a la CECA una verdadera competencia fiscal (en francés, literalmente "fonction fiscal"), pues ello supondría una libertad de acción de la que carece. Se trata, de hecho, del poder de percibir unos derechos, poder que es confinado en estrechos límites, tanto en lo que se refiere al objeto imponible como a los tipos de gravamen" (7)

(6) Armand Daussin "Le régime financier des Communautés en Droit des Communautés Européennes", dirigida por Ganshof van der Meersch, op. cit. pág. 468.

(7) Ibid, 469

Ningún poder impositivo se confiere, según Daussin, a la CECA. La Comunidad es únicamente la acreedora de un tributo cuyo establecimiento se agota en el Tratado. Esta postura tiene la ventaja de evitar los problemas que representa el reconocimiento de un verdadero poder de imposición a una organización internacional, pero creemos que no se ajusta ni a la letra ni a la intención del tratado de París.

El contenido del art. 51 contrasta con la parquedad - que suelen ofrecer las constituciones en sus normas de atribución de poderes tributarios a los órganos nacionales: "Los gravámenes - dice este artículo - serán establecidos ("as--sis" en el texto francés) sobre los diferentes productos en función de su valor medio, sin que el tipo de gravamen pueda exceder del 1 por ciento, salvo autorización previa del Consejo adoptada por mayoría de dos tercios. Las condiciones de hecho imponible, base y percepción serán fijadas, evitando en lo posible los gravámenes acumulativos, por una decisión general de la Alta Autoridad, una vez consultado el - Consejo."

No existe aquí el establecimiento de un gravamen sino la concesión de poderes para que tal establecimiento pueda llevarse a cabo. Pero esta atribución no es absoluta, sino que viene limitada de la misma manera que suele serlo la - atribución de poderes de imposición a los entes locales o - que en su origen lo fué la atribución de estos poderes a los Estados federales.

1º) El gravamen ha de establecerse sobre la producción del carbón y del acero. Esta es la más importante limita--ción. En cuanto se refiere al carbón y al acero la limita-

ción no es más que una consecuencia del objeto de la Comunidad a que el impuesto se atribuye. No puede decirse lo mismo de la exigencia de que el importe recaiga sobre la producción (podría haberse referido al beneficio o al volumen de ventas de las empresas productoras de carbón y de acero o alguna otra magnitud en relación con dichas empresas).

2º) No existe límite alguno a la cuantía del tipo de gravamen sino diferencias en el procedimiento o, si se quiere, en la competencia de su fijación, según el nivel de éste. Si el tipo es inferior al 1 por ciento podrá ser fijado por la Alta Autoridad con toda independencia. Si excede de este porcentaje la Alta Autoridad habrá de obtener la autorización del Consejo antes de establecerlo.

3º) Deberá evitarse en la medida de lo posible un sistema de imposición en cascada, que grave varias veces con el impuesto un mismo producto. Pero a la Comunidad le queda en sus manos la determinación concreta del hecho imponible y de la base, la fijación, como hemos visto, de un elemento tan esencial como el tipo de gravamen, además de las normas que rigen la administración del tributo.

Creemos, pues, que en el Tratado de París no se establece el gravamen, sino que se atribuyen unos poderes limitados a los órganos de la CECA para que éstos lo establezcan. Esta interpretación, además de su trascendente significación teórica, acarrea la consecuencia práctica de conferir a los órganos de la CECA la posibilidad de -- suspender la vigencia del tributo sin tener que recurrir

a la ficción del establecimiento de un tipo de gravamen cero. Esta interpretación nos parece consecuente además con la redacción del Tratado de París. En el art. 49 del mismo se autoriza o habilita a la Alta Autoridad a establecer el gravamen, no se le obliga a hacerlo. El art. 50, en cambio, dispone que los gravámenes serán establecidos anualmente, pero esta afirmación no supone un mandato sino la introducción a un precepto en el que se describen las características que ha de tener el tipo de gravamen.

La suspensión del gravamen no se ha producido hasta la fecha y constituye una posibilidad teórica difícil. Sería necesario para que tal suspensión se produjera que en algún ejercicio económico bastara, para la financiación de los gastos a que se destina el gravamen, con las donaciones y legados efectuados en favor de la Comunidad que el art. 49 del Tratado le autoriza a aceptar (8) o, lo que tiene más sentido, con una reducción de las reservas que la coyuntura aconsejara realizar (9).

De acuerdo con el art. 50 del Tratado: A la Alta Autoridad - después de consultar al Consejo - corresponde - la fijación de las condiciones del hecho imponible y de la base (assiette, en el texto francés), así como el establecimiento de las normas necesarias para su recaudación. No siendo vinculante el dictamen que el Consejo ha de emi

(8) Estas donaciones se sumarían a los sustanciosos intereses que la Comunidad percibe por sus fondos y reservas en metálico.

(9) Más abajo nos referiremos a este punto.

tir a este respecto, a la Alta Autoridad pertenece en exclusiva el poder tributario en este campo. La Comisión Común a las tres Comunidades asume el poder de la Alta Autoridad en el presente en virtud del Tratado de Bruselas de 1.965.

La Alta Autoridad hizo uso de estos poderes en su decisión 2/52 de 23 de diciembre de 1952. En esta Decisión se contiene, además de la definición del hecho imponible y de la base y las normas de gestión y recaudación del gravamen, el procedimiento a seguir para la fijación del tipo. La Decisión 2/52 continúa vigente, pero en su texto han sido introducidas modificaciones por las Decisiones 30/54 de 15 de junio 1954, 31/55 de 19 de noviembre de 1955, 4/59 de 21 de enero de 1959 y 6/65 de 17 de marzo de 1965.

La fijación del tipo de gravamen corresponde a la Alta Autoridad por sí sola, cuando éste no exceda del 1 por ciento, sin que en este caso sea necesaria intervención alguna del Consejo. El art. 50, 2 del Tratado no cita expresamente a la Alta Autoridad a estos efectos, pero su competencia para la fijación del tipo de gravamen se deriva fácilmente de la habilitación general del art. 49 para establecer el impuesto, válida para todos los elementos del mismo si no se dispone lo contrario. Y a la Alta Autoridad con la autorización del Consejo, autorización que ha de ser acordada por mayoría de dos tercios, cuando el tipo de gravamen haya de exceder de aquel porcentaje. Esta autorización, a diferencia del dictamen a que nos hemos referido anteriormente, es necesaria para elevar el tipo por encima del 1 por ciento.

Pero en relación con esta autorización del Consejo se puede plantear el problema de si es necesaria en cada caso en que se trate de establecer para un ejercicio un tipo superior al 1 por ciento o, si es posible, que sea concedida con carácter general y de modo abstracto, acordándose de - que la Alta Autoridad establezca un tipo superior, siempre que no sobrepase, por ejemplo, el 2 por ciento. Esta segunda interpretación no nos parece sostenible en cuanto implica la modificación del Tratado por el Consejo por mayoría de dos tercios, lo que se aleja extraordinariamente de las condiciones ordinarias de modificación del mismo. Creemos que el tipo de gravamen debe ser fijado anualmente y cada vez que haya de ser superior al 1% deberá ser autorizado por el Consejo.

A efecto de la fijación del tipo de gravamen se ha venido desarrollando una práctica de extraordinario interés y significación. La Alta Autoridad consulta a diversas comisiones del Parlamento europeo el tipo de gravamen que se propone establecer. Aunque muy tenuemente, esta consulta constituye un principio de reconocimiento de la necesidad de intervención del Parlamento en la regulación y control de la financiación de las Comunidades. En fecha reciente, el Parlamento europeo ha adoptado una resolución - estimando oportuno que, en vez de ser consultadas varias - comisiones parlamentarias, lo fuera el pleno del mismo para darle mayor trascendencia política a este acto. Esta resolución tiene el interés de:

- considerar que la práctica descrita tiene su base en un gentlemen's agreement.

- tratar de iniciar la práctica que propone, al mostrar se conforme sin haber sido consultado, con el tipo del 0,30 por ciento adoptado para el ejercicio 1971. (10)

La Decisión de 23 de diciembre de 1952 (3/52) fijó por primera vez el tipo de gravamen a un tiempo que completó las normas de gestión que se contienen en la Decisión 2/52. La - inclusión de estas normas en la decisión debe ser la causa - de que la fijación anual de tipo de gravamen se haya realiza do ordinariamente por decisiones que modifican los artículos correspondientes de la Decisión 3/52, dejando ésta en vigor, Las normas de gestión contenidas en esta decisión fueron com pletadas por la Decisión 29/55 de 3 de noviembre de 1955.

B. Caracteres del gravamen

El cuerpo de disposiciones citado establece y regula un impuesto sobre la producción del carbón y del acero de naturaleza especial, no afectado a gastos determinados.

El gravamen CECA es un impuesto. Su pertenencia a este concepto no ofrece duda alguna. La CECA, haciendo uso de los poderes de imposición que le otorga el Tratado, establece - una obligación sobre determinados sujetos, que se fundamenta en el poder de la Comunidad y cuyo nacimiento no depende de actividad concreta alguna de ésta, ni de la producción de - un acto ilícito. (11)

(10) Véase el informe de la Commission des finances et des budgets (doc. 228/70 del Parlamento)

(11) Véase entre otros muchos conceptos de impuesto Semina-

El gravamen CECA es un instrumento financiero puro, en cuanto que, a diferencia de otros tributos comunitarios, no se ha creado para intervenir en la economía, sino directa y ~~principalmente~~ para sostener las cargas de las Comunidad y en esta función financiera agota su significado esencial. El - gravamen CECA se establece sobre la producción del carbón y del acero. Se trata, pues, de un impuesto indirecto sobre - la producción, de devengo no periódico, que se transmite a los precios de los productos, etc. (12)

El gravamen CECA es un impuesto especial. El gravamen CECA es un impuesto especial en cuanto recae sobre actividades que tienen lugar en una rama de la producción específica. Su hecho imponible no se define abstractamente respecto a una o varias fases del proceso económico, cualquiera que fuera el objeto del mismo, sino que se refiere a una serie de bienes determinados. Esta estructura crea algunos problemas que deben ser señalados:

rio de Derecho Financiero dirigido por Sainz de Bujanda, op. cit. Tomo I, vol. 2º, pág. 12 y ss.

- (12) Cuando estudiemos el hecho imponible del gravamen será considerada la problemática creada por su naturaleza - de impuesto a la producción. No abundamos en relación con la distinción impuestos directos e indirectos por lo ambigua y poco significativa de la misma. De acuerdo con los criterios convencionales de esta distinción el gravamen CECA sería un impuesto indirecto. Según un criterio jurídico estricto sería en cambio un impuesto directo. Véase Fernando Sainz de Bujanda, Impuestos directos e impuestos indirectos. Análisis jurídico de una vieja distinción, Hacienda y Derecho, Vol. II, pág 429 y ss.

1º) Como impuesto que grava la producción del carbón y - del acero y que sirve para financiar los gastos que una Comunidad Internacional ha de realizar para favorecer a la - misma rama de producción que se grava, plantea el problema de que, las coyunturas desfavorables en que su tipo de gravamen debiera ser menor y en las que a tipos iguales su - rendimiento es inferior se corresponden con los momentos - de mayores necesidades de gastos y viceversa. Se trata, en cierto modo del fenómeno inverso a la función de estabilizador automático de un impuesto flexible. La especializa--ción de la CECA no permitía otra especie de gravamen. Hu--biera sido políticamente inaceptable un gravamen sobre los productos sustitutivos de los productos CECA, aún cuando - desde esta perspectiva hubiera resultado más racional. La CECA ha obviado las dificultades referidas creando diversos fondos o reservas que evitan incrementar el tipo de grava--men en los momentos de depresión económica del sector. Es--tos fondos se dotan en las coyunturas altas o normales.

2º) Creadas la CEE y el Euratom y sobre todo, fusiona--dos los ejecutivos de las tres Comunidades y afectado parte del gravamen a la financiación del presupuesto común de las mismas, productores y consumidores de carbón y de acero han sugerido que este impuesto suponía una discrimina--ción contra el sector, ya que no existen a nivel comunita--rio otros tributos equivalentes, mientras en la actualidad toda la economía se encuentra afectada por las Comunidades europeas.

En el informe del Comité consultivo de la CECA, cons--tituido para examinar los problemas que creaba la fusión -

de los ejecutivos se han sugerido diversas soluciones:

- la generalización del sistema del gravamen a todos los sectores productivos (propuesta del grupo de trabajadores, temerosos de ver extinguirse la acción social de la CECA al desaparecer este medio de financiación).

- la supresión del gravamen o la acreditación de éste a los contribuyentes en la determinación de los tributos nacionales. La cuota del gravamen CECA sería deducida (desgravada) de las cuotas de los tributos de los Estados miembros (propuesta de los productores de acero) (13)

El gravamen CECA es un impuesto no afectado. Esta característica del gravamen debe ser matizada. De acuerdo con el art. 50, 1, del Tratado "Los gravámenes se destinarán a cubrir:

- los gastos administrativos previstos en el art. 78 (14) (del Tratado de París, como los demás artículos a que nos referimos a continuación).

- la ayuda no reembolsable prevista en el art. 56, referente a la readaptación (15).

(13) Rapport du Comité consultatif sur la fusion des Communautés européennes (Jurnal Officiel nº 42 de 2 de abril de 1966) y Parlamento Europeo: Les ressources propres aux Communautés européennes. Luxemburgo 1970 op. cit. pág. 35.

(14) El art. 78 del Tratado establece en su párrafo 2: "Los gastos administrativos de la Comunidad comprenderán - los gastos de la Alta Autoridad, incluidos los que se refieren al funcionamiento del Comité Consultivo, así como los del Tribunal, del Secretariado de la Asamblea y del secretariado del Consejo".

- la fracción de las cargas de sus empréstitos no cubierta con los beneficios de sus préstamos, así como el - juego eventual de su garantía a los empréstitos suscritos directamente por las empresas, en relación con las facilidades de financiación previstas en los arts. 54 y 56.

- los gastos consagrados a estimular la investigación técnica y económica en las condiciones previstas en el párrafo 2 del art. 55.

¿Es esta enumeración limitativa? El texto legal dispone ne "los gravámenes se destinarán a cubrir", pero guarda silencio respecto a si pueden utilizarse para financiar otros gastos.

La clave de la solución de este problema puede estar en el art. 51 del Tratado, donde se establece que "Los - fondos procedentes de un empréstito no podrán ser utilizadados por la Alta Autoridad más que para la concesión de - préstamos". Respecto a los empréstitos, el Tratado es, en cambio, terminante, lo que contrasta con la ambigüedad con la que se señala el destino del gravamen. Si se quería - afectar éste a los gastos que se enumeran en el art. 50, ¿por qué no utilizar una fórmula igualmente clara? Pero, además, las únicas fuentes de financiación previstas por - el Tratado de París de que puede, con seguridad, disponer

(15) Se trata de procurar el reemplazo de la mano de obra, apoyando la creación de actividades nuevas, financiando programas de reeducación profesional, concediendo subvenciones de paro a los trabajadores o cubriendo - los gastos de reinstalación de éstos.

la CECA son los empréstitos y el gravamen (las donaciones a las que el Tratado se refiere son eventuales e improbables) (16). Si los empréstitos están claramente afectados a los préstamos, debe entenderse que el gravamen debe tener posibilidades más generales que una interpretación restrictiva del art. 50 le concedería y poder ser utilizados para gastos operacionales nuevos en que pudiera incurrirse en desarrollo del Tratado o de sus eventuales modificaciones. La función de la enumeración del art. 50 es señalar que esos gastos no deben ser financiados con empréstitos, aún cuando alguno de ellos esté muy relacionado con la política de préstamos de la Comunidad, sino exclusivamente con el gravamen, a no ser que casuales donaciones - los ingresos por intereses de los fondos constituidos con los ingresos del gravamen no estaban previstos en el Tratado - pudieran ser utilizados junto a éste.

- (16) Debemos advertir que el gravamen objeto de nuestro estudio coexistió con otro tributo igualmente establecido y administrado por la CECA, el gravamen de perecuación establecido por la Decisión de 7 de febrero de 1953 (Decisión 1/53) que gravaba la producción de carbón de Alemania y Holanda para obtener fondos para subvencionar a las empresas de Bélgica e Italia, y de esta manera atenuar durante un período transitorio los efectos aduaneros que a esta rama de la producción de estos dos últimos países, podía causarles la instauración de la Comunidad. La fuente de atribución de poderes de la Alta Autoridad para el establecimiento de este tributo se encuentra en el art. 25 de la Convención estableciendo las disposiciones transitorias de la CECA, firmada al mismo tiempo que el Tratado de París.

Desde la creación de las otras Comunidades la CECA, con el producto de su gravamen, participó en la financiación - del Tribunal y el Parlamento común. Fusionados los ejecutivos y creado un presupuesto que englobaba, junto a los gastos administrativos y operacionales de otras comunidades, - los gastos administrativos CECA, la CECA participa en el - mismo con una suma de dieciocho millones de unidades de cuenta procedentes de su gravamen (art. 20,2 del Tratado de Bruselas), cuantía que puede ser modificada por decisión del - Consejo por la mayoría a que se refiere el art. 28, apartado 4, del Tratado de París, modificado por el Tratado de Luxemburgo de 27 de octubre de 1956: mayoría absoluta de los Estados miembros, siempre que entre los que constituyen la mayoría se encuentre un Estado que asegure un 1/6 de la producción de carbón y de acero de la Comunidad.

Estos dieciocho millones financiarán indiscriminadamente, sin afectación alguna, los gastos de las tres comunidades contenidos en el presupuesto común.

C. Estructura del gravamen.

Hecho imponible

El hecho imponible está constituido por la producción - de carbón y de acero. El art. 4 de la Decisión 2/52 de la - CECA dispone: "los gravámenes serán debidos por cada empresa sobre el tonelaje de su producción imponible". Las materias cuya producción está sujeta al impuesto se enumeran en el art. 1 de la misma decisión:

- 1º) Briquetas de lignito y semicoque de lignito
- 2º) Hullas de todas clases.
- 3º) Arrabio que no sea destinado a la fabricación de lingotes.
- 4º) Acero Thomas en lingotes
- 5º) Acero en lingotes que no sea Thomas en lingotes.
- 6º) Los productos acabados y los productos finales a que se refiere el anejo 1 del Tratado. (Este anejo define la expresión carbón y acero, enumerando detalladamente los productos a que se aplica el Tratado de París) (17)

Se trata, como adelantamos, de un impuesto a la producción. A diferencia con los impuestos de ventas, los impuestos a la producción gravan los incrementos de existencias o stocks de las empresas. Este hecho puede crear graves dificultades de liquidez a las empresas, especialmente en momentos de depresión del sector, en que estas existencias alcanzan un nivel elevado. Como el devengo del impuesto no coincide con la obtención de ingresos líquidos por los sujetos pasivos, el pago de la obligación tributataa puede acarrear graves dificultades financieras.

- (17) Un desarrollo de este artículo, con detalle de las características y condiciones de los productos sujetos al gravamen, puede encontrarse en la Comunicación de la Alta Autoridad referente a las modalidades del hecho imponible, de la base, de la declaración y de la percepción del gravamen. Publicada en el Journal Officiel de 6 de noviembre de 1962, nº 111. Esta comunicación que sustituye a las circulares de fecha anterior de la Oficina del gravamen, tiene un valor equivalente al de las circulares en los Derechos nacionales.

Para corregir este inconveniente, la decisión 4/59 de la CECA introdujo en el texto de la decisión 2/52 un artículo 4 bis que dispone: "La Alta Autoridad podrá decidir, si es necesario con efectos retroactivos, que las empresas de determinados sectores industriales, en las que se hayan constituido stocks inhabituales, habida cuenta de las condiciones de producción y de suministro ordinarios, se beneficien del pago diferido que no devengue intereses respecto al cumplimiento del gravamen debido por los productos - en stock".

La Alta Autoridad hizo uso de esta autorización en la Decisión de 21 de enero de 1959 (5/59), permitiendo a las empresas carboníferas que lo soliciten diferir el pago - del impuesto debido por determinados stocks que excedieran los existentes en 31 de diciembre de 1957.

Esta posibilidad ~~de~~ debe interpretarse en modo alguno como una derogación al carácter de impuesto a la producción del gravamen, sino, simplemente, como una atenuación, en casos excepcionales, de los problemas que esta configuración del hecho imponible del mismo puede crear a las tesorerías de las empresas.

Sujeto pasivo

Los sujetos pasivos son los titulares, personas físicas o morales, de las industrias productoras de carbón y de acero. "El pago será efectuado - dice el apartado 3 de art. 4. de la Decisión 2/52 de la CECA - por cada empresa, por el conjunto de los establecimientos que le pertenecen". Pero el mismo precepto establece una excepción de esta re

gla: "Sin embargo, los establecimientos pertenecientes a una empresa situada en el territorio de otro Estado miembro o de un país tercero, efectuarán por sí mismos los pagos que correspondan a su propia producción". (18)

La asignación de la condición de sujeto pasivo a los establecimientos que, aún sin personalidad jurídica propia en Derecho privado, dependen de titulares domiciliados en terceros países, pero constituyen una unidad autónoma de producción, armoniza perfectamente con las corrientes predominantes en el Derecho tributario internacional, de personalizar e independizar al establecimiento permanente. Desde una perspectiva puramente teórica hubiera sido, en cambio, más lógico no atribuirles este carácter a los establecimientos dependientes de sociedades u otros sujetos domiciliados en territorio comunitario, exigiendo en este caso el gravamen a la empresa conjuntamente por todos sus establecimientos productores. Esta solución hubiera sido más congruente con la consideración unitaria del territorio comunitario y un refuerzo a la supranacionalidad del gravamen. La razón de la solución adoptada se encuentra en que los agentes de la ejecución forzosa del gravamen son los Estados miembros y por lo tanto un olvido de las fronteras nacionales hubiera implicado serias dificultades administrativas.

- (18) La disposición no se refiere al sujeto pasivo, sino al obligado a realizar el pago. La coincidencia de estas figuras en este tributo nos permite referirnos in distintamente a uno u otro. La obligación de pago y las demás obligaciones tributarias han de ser cumplidas por los mismos sujetos.

Debe tenerse en cuenta que el sujeto pasivo es la empresa que lleva a cabo la producción material objeto del gravamen, que no siempre coincide con la titular jurídica del resultado de esta producción. En aquéllos casos en - que la producción se realiza por cuenta ajena, en cumplimiento de un contrato de ejecución de obra, el obligado - es el contratista, el ejecutor material. En este sentido la Comunicación de la Alta Autoridad publicada en el Journal Officiel de 6 de noviembre de 1962 aclara: "Los artículos 49 y 50 del Tratado y las decisiones n.ºs. 2/52 y 3/53 de la Alta Autoridad precisan netamente que el grava--men se establece sobre la producción. Todo producto sometido al gravamen debe pues ser declarado allí donde aparece, incluso cuando la producción ha sido efectuada por cuenta de un tercero".

Base imponible y tipo de gravamen

En cumplimiento de lo dispuesto por el Tratado de - París, la base del gravamen CECA debe estar constituida por los valores medios - no los valores efectivos - de - los productos gravados y estructurarse de forma que se - evite la imposición acumulativa. El tipo debe establecerse sobre esta base.

La Decisión 2/52 de la CECA, respetando el Tratado, establece el siguiente procedimiento de fijación de bases y cuotas:

La Alta Autoridad, teniendo en cuenta los datos es--tadísticos por ella recogidos, deberá obtener los valores medios por tonelaje de cada uno de los productos sujetos,

dividiendo el valor global comunitario estimado de los ingresos netos en fábrica por la producción de la Comunidad (art. 2,1). Igualmente calculará las cantidades medias de los productos sometidos al gravamen necesarios para la producción de cada producto gravado (art. 2, 2). Por último, la Alta Autoridad confeccionará un baremo en que se fijen en unidades de cuenta la cuota del gravamen que corresponde por tonelada producida de cada producto sujeto (art. 2, 3). Esta cuota resultará de aplicar el tipo de gravamen proporcional que corresponde al ejercicio al valor medio de una tonelada de cada producto, después de deducir el valor medio de los productos gravados que intervienen en su producción.

La decisión 3/52 de la CECA, que se ha ido modificando siempre que se ha decidido un tipo de gravamen proporcional nuevo o han cambiado los valores que intervienen en el cálculo del baremo final, contiene todas las menciones referidas.

En nuestra opinión a efectos externos, es decir, en relación con el valor vinculante respecto a terceros de las disposiciones que establecen y regulan el gravamen, únicamente resulta relevante el baremo en que se fija de manera definitiva las unidades de cuenta a satisfacer por cada tonelada producida. Queremos con esto decir que, tanto el tipo proporcional general como las reglas para la fijación de los valores medios por tonelada y los de porcentajes de deducción por productos intermedios no son más que datos auxiliares para la fijación de tal gravamen, que solo obligan a la Alta Autoridad para la confección del baremo.

Consiguientemente, la base imponible o parámetro de este impuesto está constituida por las cantidades en toneladas producidas, y el tipo de gravamen tiene carácter específico y se establece en unidades de cuenta por tonelada.

El último baremo disponible cuando escribimos estas páginas fué fijado por la Decisión de 22 de diciembre de 1970 baremo que siguiendo la técnica habitual se inserta en la decisión 3/52 de la CECA. Este baremo que corresponde a un gravamen proporcional ad valorem del 0'3P por ciento, es el siguiente:

Una tonelada de	U.C.
<hr/>	
Briquetas de lignito de o semicoque de lignito (1)	0,0297
Hulla de todas clases	0,043
Arrabio distinto al destinado a la fabricación de lingotes	0,1286
Acero Thomas en lingotes	0,1604
Acero en lingotes que no sea acero Thomas.	0,2540
Productos siderúrgicos acabados y finales .	0,0860

1º) Para asegurar las deducciones previstas en el artículo precedente, el gravamen arriba fijado será aplicado al tonelaje de briquetas de lignito y semicoque de lignito reducido en el 3 por ciento.

2º) Para asegurar las deducciones previstas en el artículo precedente, el gravamen fijado arriba será aplicado al tonelaje de hulla, reducido en el 12 por ciento.

Puede observarse que la técnica empleada cambia según se trate de productos carboníferos o no. Como los productos intermedios gravados que se emplean en la producción de cada clase de carbón sujeta son de la misma especie que el producto final, es decir, que para la reproducción de briquetas de lignito y semicoque de lignito serán autoconsumidos estos mismos productos y para la producción de hulla se empleará igualmente hulla, el procedimiento utilizado para evitar la imposición acumulativa es muy simple: utilizar como parámetro la cantidad producida menos aquella autoconsumida. Como se estima que para producir una tonelada de briquetas de lignito y de semi-coque de lignito son necesarias como media 0'03 toneladas de ese mismo producto, a la producción total se restará el 3 por ciento de la misma. En el caso de la hulla el tanto por ciento que se resta es el 12, porque se estima que cada tonelada final de hulla producida requiere como media un autoconsumo de 0'12 toneladas de hulla.

Como el fenómeno de autoconsumo del mismo producto final no se da para los demás productos gravados, la deducción necesaria para evitar la cascada o gravamen doble de un mismo valor por el gravamen CECA es más complicada. En estos casos se ofrecen en el baremo las cantidades definitivas a ingresar -- por tonelada, en cuyo cálculo ya ha sido apreciado el valor medio de las cantidades de otros productos gravados que intervienen en su fabricación.

La existencia de estas deducciones ha hecho a muchos - ver en el gravamen CECA el primer ejemplo de Impuesto sobre el Valor añadido en Europa (19). Téngase en cuenta que el - Impuesto sobre el Valor Añadido fué establecido en Francia, primer país europeo en adoptar este gravamen, por Ley de 10 de abril de 1954.

Efectivamente, en el gravamen CECA se logra el efecto más característico del Impuesto sobre el Valor Añadido: la evitación de las imposiciones acumulativas. Pero este logro se realiza en el gravamen CECA en un contexto muy diferente al del Impuesto sobre el Valor Añadido tal como éste ha sido estructurado por las directrices del Consejo de Ministros de las Comunidades y adoptado en gran parte de los países europeos. El gravamen CECA es un impuesto a la producción, por tanto unifásico, y especial. Para evitar el efecto de cascada ha bastado:

- no gravar directamente ciertos productos que han de intervenir en la fabricación de otros del sector sujetos al impuesto. Este es el caso del arrabio, del que sólo está - gravada la producción que no se destina a la fabricación de lingotes.

- deducir la parte de la producción que se considera será autoconsumida para la obtención de productos gravados.

(19) Véase entre otros Rossignol en su trabajo citado. Decimos en Europa, para salvar la posibilidad de que se - considere la dudosa configuración del Impuesto sobre - el Valor Añadido que estuvo vigente en el Estado de Michigan en los Estados Unidos un caso anterior al de la introducción del Impuesto sobre el Valor Añadido en - Francia.

- fijar el tipo específico de ciertos productos después de deducir del mismo la cuota satisfecha por los productos - gravados.

El gravamen CECA consigue con extraordinaria sencillez la acumulación de gravámenes sin tener que montar un sistema de deducciones financieras - innecesarias porque los bienes de capital sólo remotamente están afectados por el gravamen - y limitando las deducciones físicas al reducidísimo grupo de los productos gravados. El Impuesto sobre el Valor Añadido es en cambio un impuesto general y multifásico sobre las ventas y los servicios que, para conseguir equivalentes efectos debe adoptar una estructura y utilizar unos mecanismos con - siderablemente más complicados.

El baremo de tipos específicos, como hemos dicho, es - el resultado de una operación matemática que tiene en cuenta elementos mecánicamente determinados, datos estadísticos y - elementos autónomos frutos de una decisión. Cualquier modificación en los valores derivados de los datos estadísticos debería reflejarse en el baremo, pero para evitar excesivas - variaciones de éste se ha preferido que éstas no se lleven a cabo hasta que la alteración de los elementos básicos no alcance un valor significativo. El art. 3 de la Decisión 2/52 de la CECA establece a este respecto: "La Alta Autoridad mo-dificará el baremo cuando compruebe una variación del 10 - por ciento del valor medio de alguno de los productos respecto al valor considerado anteriormente".

El elemento voluntarista es el tipo de gravamen proporcional sobre el que ha de recaer la decisión de la Alta Autoridad. Este tipo de gravamen constituye a efectos internos y

externos, por sus repercusiones sobre el baremo, el elemento clave del sistema.

Este tipo de gravamen, de acuerdo con el Tratado, debe rá fijarse anualmente, si bien dada la técnica empleada de insertar sucesivas modificaciones en la decisión 3/52 de la CECA, que lo estableció por primera vez, su fijación tácita nos parece perfectamente válida. Bastará con no dictar decisión alguna al respecto, para que el tipo vigente para el ejercicio anterior sea aplicable al ejercicio en curso.

El empleo del singular en el Tratado en su referencia al tipo de gravamen, en el art. 50, ap. 2, parece descartar la posibilidad de que sean utilizados diversos tipos dentro de un mismo ejercicio. La Alta Autoridad, sin embargo, no ha encontrado obstáculo alguno para prever la aplicación de diferentes tipos, siempre uniformes en relación con los distintos productos, dentro de un ejercicio económico (20). No parece en cambio probable que se establezcan tipos diferentes según los productos gravados. Hasta la fecha, la Alta Autoridad no ha fijado más que un tipo único en relación con los objetos del gravamen. La posibilidad legal de que en el futuro obrara de otra manera es muy dudosa. El aludido empleo del singular por el Tratado, al referirse al tipo de gravamen, podría constituir un argumento en contra.

(20) Véanse la originaria Decisión 3/52 y la Decisión de 7 de mayo de 1955 (nº 21/55)

De todas formas, las desigualdades y distorsiones económicas que la multiplicidad de tipos llevaría consigo hacen muy improbable que se plantee este problema. Por otra parte, esta multiplicidad complicaría de tal manera la técnica del impuesto que sería necesario modificar el mecanismo empleado para evitar la imposición acumulativa o en cascada.

D. Gestión y recaudación del gravamen

Jean Monnet, con ocasión de su discurso sobre la situación de la Comunidad y comunicación del primer estado de previsión de la misma, afirmaba: "El primer impuesto europeo no necesitará la creación de una administración europea" (21). Esta afirmación hay que acogerla con algunas reservas. El - gravamen CECA, tiene una oficina en la Comisión de las Comunidades europeas y funcionarios de la Comisión realizan las inspecciones necesarias para su control.

Con sus palabras, Jean Monnet ponía de relieve la simplicidad administrativa del gravamen gracias al sistema adoptado de declaración e ingreso por el contribuyente, sistema - que en el presente se utiliza para la mayor parte de los impuestos en los Estados desarrollados.

De acuerdo con lo establecido en el art. 4 de la Decisión 2/52, las empresas gravadas deberán transferir a las - cuentas postales o bancarias abiertas a nombre de la Alta Autoridad en cada Estado miembro las sumas debidas en razón - del gravamen. El pago es exigible a partir del día 25 de ca-

(21) Citado por Rossignol, op. cit., pág. 1013.

da mes por la cuota devengada en el mes precedente. Con anterioridad al pago, el día 20 de cada mes, estas mismas empresas deberán declarar la producción gravada que corresponde al mes anterior (art. 5 de la Decisión 3/53)

El pago no ha de realizarse si la cantidad a ingresar no excede de 100 Unidades cuenta (22)

Las declaraciones de las empresas pueden ser objeto de comprobación, que realizará la Alta Autoridad (ahora la Comisión) a través de sus inspectores en la sede de las sociedades y en las mismas fábricas. Los agentes que llevan a cabo estos controles gozan de los mismos derechos y poderes que los funcionarios de la administración fiscal de los Estados miembros. No obstante, estos inspectores, deberán limitarse a informar a la Comunidad de sus gestiones, ya que carecen de poder para determinar, contradictoriamente con la empresa, la producción de ésta (23).

Si se comprueba la falsedad de la declaración de una empresa o si ésta pura y simplemente no realiza la declaración ni el pago, la Comisión fijará la cuantía de la cuota tributaria de oficio, teniendo en cuenta el informe de sus inspectores.

El art. 6 de la Decisión 3/52 establece como sanción por incumplimiento de las obligaciones fiscales el 1 por ciento de la cuota tributaria debida el día 5 del mes siguiente a cuando ésta debió ser pagada. Esta suma será incrementada por suplementos del 1 por ciento por cada mes de

(22) Art. 4 de la Decisión 2/52. El límite estuvo fijado originariamente en 40 u.c. por la Decisión 31/55 que lo in

retraso en el pago, a contar del citado día 5. Esta sanción se encuentra dentro del límite máximo - 5% por trimestre de retraso - que fija el art. 50, 3, del Tratado.

La Alta Autoridad puede, si los créditos tributarios - de la CECA no le son satisfechos, recurrir a la ejecución - forzada. A estos efectos es de aplicación el art. 92 del - Tratado (24) de acuerdo con el cual, las "decisiones de la Alta Autoridad referentes a obligaciones pecuniarias consti- ti uyen título ejecutorio". La ejecución forzada habrá de -- ajustarse a lo que para la misma prevén los sistemas jurídi cos de cada uno de los Estados miembros.

El art. 92 del Tratado de París exige únicamente para que se lleve a cabo la ejecución que un ministro de cada Es tado miembro, cuya competencia haya sido fijada al efecto, dicte el exequatur. Este acto no estará condicionado más -- que por la comprobación de la autenticidad de las decisiones de la Alta Autoridad, sin que las administraciones naciona- les puedan entrar en el examen de fondo de las mismas.

Los contribuyentes pueden recurrir contra los actos de la Alta Autoridad dictados en la aplicación del gravamen de acuerdo con las normas generales relativas a la competencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades contenidas en el el art. 33 del Tratado CECA.

trodujo. Fué establecido por 100 u.c. por la Decisión 6/65.

(23) Véase capítulo IV de la Comunicación de la Alta Autori- dad, publicada en el Journal Officiel de 6 de noviembre de 1962, nº 111.

(24) Véase Daussín, op. cit. pág. 469.

La ejecución forzosa sólo podrá suspenderse por una de
cisión del Tribunal de Justicia de las Comunidades (art. 92
del Tratado CECA)

2. IMPUESTO SOBRE LOS SUELDOS, SALARIOS Y EMOLUMENTOS DE LOS FUNCIONARIOS Y AGENTES DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS

Las Comunidades perciben un impuesto progresivo sobre los sueldos, salarios o emolumentos de sus funcionarios y agentes, impuesto que tiene en cuenta la situación personal y familiar de los sujetos pasivos, y se estructura de manera equivalente al Impuesto global o general sobre la renta de las personas físicas de los sistemas fiscales nacionales

A) Fundamento y antecedentes del impuesto (25)

En los Protocolos sobre las inmunidades y privilegios de cada Comunidad, anejos a sus Tratados constitutivos, así como en el Protocolo equivalente, anejo al Tratado de Bruselas de 1965 estableciendo un Consejo único y una Comisión única de las Comunidades europeas, aplicable a las tres Comunidades, se declara la exención en los impuestos directos de los países miembros de los sueldos, salarios y emolumentos satisfechos por las Comunidades. Esta exención no es más que la recepción en las Comunidades europeas de una práctica internacional con arreglo a la cual quedan exentas de la tributación directa nacional las retribuciones pagadas por los Organismos internacionales.

- (25) Se ha puesto de relieve la artificialidad de este impuesto en el informe que, acerca de la procedencia de este gravamen en el marco de la OECD, ha realizado su Comité Fiscal.- Fiscal Committee: Final Rapport on the question of introducing an assessment on the salary and emoluments of O.E.C.D. staff. F.C. (64) 3, pág.13.

La rareza de las Organizaciones internacionales en el pasado y la falta de precedentes al respecto condujo a aplicar a los funcionarios de éstas los privilegios que de antiguo gozan los diplomáticos (26). La extensión de los privilegios diplomáticos a los funcionarios internacionales carece de fundamentos sólidos, al menos en materia impositiva, si se tienen en cuenta las profundas diferencias de situación entre unos y otros:

Los diplomáticos, exentos de los impuestos directos en el país ante cuyo gobierno están acreditados, no lo están - en cambio en el país de procedencia. La exención que se otorga a los funcionarios internacionales por las retribuciones de la organización en que prestan sus servicios puede incluir la de los impuestos del país de que son nacionales o residentes de origen además de la del país en que tiene su sede la organización. La de los primeros es una exención relativa, - la de éstos una exención total.

La debilidad del argumento analógico ha conducido a la búsqueda de otros argumentos para mantener el privilegio, privilegio que constituye una descarga presupuestaria para las organizaciones internacionales en cuanto permite a éstas actuar con ventaja en el mercado de trabajo.

Se ha mantenido que la exención de los impuestos directos en el Estado sede de la organización internacional resulta

(26) Buen número de las ideas que utilizamos en este apartado se encuentran en el excelente informe del Comité - fiscal de la O.C.D.E. citado en la nota anterior.

ta necesaria para la independencia de los funcionarios en el desempeño de su cargo. Esta independencia podría ser amenazada por coacciones impositivas si no se otorgara la aludida exención: Este argumento carece de sentido en los modernos Estados de Derecho, en cuyo territorio se encuentran la mayor parte de los organismos internacionales. También se ha dicho que con la exención se evita un injustificado beneficio recaudatorio a los Estados que albergan los establecimientos internacionales. La injustificación referida es extraordinariamente dudosa teniendo en cuenta que, al otro lado de la balanza se sitúan las cargas públicas adicionales que su hospitalidad acarrea a los Estados en que las organizaciones internacionales realizan sus actividades.

Un argumento más técnico y más razonable, cuyo valor se ha puesto de manifiesto cuando el problema ha sido planteado con referencia a la Organización de las Naciones Unidas, se refiere a la igualdad de tratamiento de los funcionarios de una misma organización (27). Si la exención no se concediera podría suceder que funcionarios en idénticas circunstancias obtendrían salarios netos diferentes. El problema se plantea cuando los funcionarios de una organización son gravados por los Estados de sus residencias de origen o, en otro caso, cuando la organización sitúa sus establecimientos en diferentes Estados. El problema se agrava sobre todo cuando el Estado en cuyo territorio está la sede de la Organización, como es el caso de los Estados Unidos, limita la exención a quie-

(27) Véase Robert Lefebvre: op. cit. pág. 56 a 60. Comité Fiscal de la OCDE, informe citado, p.6.

nes no son sus propios ciudadanos (28)

Pero este argumento es sólo válido si se entiende que - debe prevalecer la relación funcionario-organización internacional sobre la de funcionario-país de origen o de residencia. ¿Por qué debe preocupar más la igualdad de trato entre funcionarios de un organismo internacional que la igualdad de trato tributaria entre ciudadanos o residentes de un mismo Estado?

Ideologías tan débiles no bastan para neutralizar el extraordinario significado político y ético de una exención - del impuesto sobre la renta. Las corrientes predominantes en el pensamiento financiero son radicalmente adversas a todas las exenciones, sean cuales sean las razones que las motivan (28). La opinión pública, los ciudadanos no exentos, no aceptan fácilmente que en su comunidad exista un grupo de privilegiados que no tengan que soportar las cargas públicas que tan pesadamente gravitan sobre ellos (29).

(28) Una razón adicional desde luego ajena a toda consideración ética, y que ha podido determinar a algunos Estados a conceder la exención puede ser el interés de atraer a su territorio, por razones de prestigio o influencia, a ciertas organizaciones internacionales. La exención de las retribuciones de los funcionarios en estos casos sería un precio pagado por la presencia de estos organismos en el país.

(28) Puede verse una publicación interesantísima que recoge las posiciones de algunos autores americanos sobre las exenciones fiscales: A Comprehensive Income Tax base? A Debate, Brandford: Federal Tax Press, Inc. Intervienen en esta publicación Boris I. Bittker, Charles O. Galvin, Richard A. Musgrave y Joseph A. Pechman.

En este contexto encuentra su significado el establecimiento de un gravamen sobre los sueldos y salarios pagados por las organizaciones internacionales, gravamen que se recauda en favor de dichas organizaciones. Permite la continuación de una práctica que proporciona ventajas financieras a estas entidades, satisface el principio de igualdad de trato entre los funcionarios de una organización internacional y no crea un privilegio fiscal con sus corolarios políticos y sociales (30). Este impuesto puede, pues, manteniendo las ventajas de la exención, anular la resistencia de los Estados a concederla. (31)

El impuesto sobre los sueldos y salarios de los funcionarios de las organizaciones internacionales puede aportar, además, otros beneficios:

-
- (29) El privilegio puede ser, no obstante, exclusivamente formal si los salarios que se pagan a los funcionarios internacionales son más bajos que los que rigen normalmente en el país para los trabajadores de su misma cualificación.
 - (30) Debe señalarse la evidente desventaja de su carga administrativa. Con un sistema de retención en la fuente, esa carga se hace casi despreciable, reduciéndose a un simple aumento del trabajo contable.
 - (31) Téngase en cuenta que esta exención no sólo se concede normalmente (y este es el caso de las Comunidades europeas) por el Estado en cuyo territorio el funcionario desempeña sus funciones, sino también por los otros Estados miembros de la Organización. Sin la existencia de la exención los salarios serían gravados, salvo acuerdo en contrario, por el Estado en que se encuentra el establecimiento internacional, y, probablemente, y esto depende de las legislaciones nacionales o de los convenios en vigor, por los Estados de que el funcionario es ciudadano o residente, con deducción o no de la cuo

- El impuesto perfecciona la aplicación del principio de universalidad presupuestaria, enriqueciendo el documento del presupuesto, reflejo de la actividad financiera de la organización internacional. La exención, si no va acompañada del impuesto, es un beneficio económico, una especie de ingreso invisible no recogido en el presupuesto de ingresos y que, paralelamente, no tiene contrapartida en el de gastos. Con el impuesto, su producto estimado figura entre los ingresos de la institución a un tiempo que en los gastos presupuestarios figura la totalidad de los sueldos y salarios brutos. El valor político y la significación económica del presupuesto es, con el impuesto, más completa.

- El impuesto permite la adaptación de las organizaciones internacionales a la política económica de los Estados que las acogen. Este punto que ha sido puesto de manifiesto en el magnífico informe sobre esta materia del Comité Fiscal de la OCDE (32) tiene considerable interés teórico. Si en el Estado en que se encuentra la sede de una organización internacional, para hacer frente a una situación inflacionista, se elevan los tipos del impuesto sobre la renta, el impuesto que grava los súeldos de los funcionarios podrá ser igualmente elevado. De esta forma, la organización internacional podrá colaborar a la restitución del equilibrio económico a un tiempo que se evita que se produzca un escandaloso desnivel entre las rentas de los funcionarios de la organización y los demás residentes en el país. El impuesto podrá igualmente adaptarse a los cambios que se produzcan en la estructura tributaria del país en que se encuentra la

ta tributaria satisfecha en el país que que han sido prestados los servicios y satisfecha la retribución.

organización internacional. En el informe del Comité Fiscal de la OCDE se cita el caso de que se opere un desplazamiento de la imposición directa a la indirecta. El incremento de los precios que la elevación de la imposición indirecta motiva podría ser compensado por la reducción del impuesto sobre salarios y sueldos de los funcionarios, de la misma manera que para los demás residentes del país se compensa con una disminución del impuesto sobre la renta.

No cabe duda que idénticos resultados pueden conseguirse con una política de salarios, pero el impuesto ofrece mayor flexibilidad, su variación en perjuicio de los funcionarios puede ser más aceptable e intervienen de manera mucho más explícita. Las ideas apuntadas solo tienen sentido cuando todos o una gran mayoría de los funcionarios de una organización internacional residen en el mismo país. En organizaciones dispersas en varios países, aún cuando teóricamente sea posible llevar a cabo una política semejante, la aplicación de tipos de gravamen diferentes según el país de residencia de los funcionarios ofrece una insuperable complejidad práctica (33).

La exención resulta además útil cuando no existe mecanismo alguno para evitar la doble imposición.

(32) Comité fiscal, Final Rapport... op. cit. pág. 18.

(33) Se ha aducido además en favor del impuesto, que es capaz de tener en cuenta la situación personal y familiar del contribuyente, beneficiando a aquellos con cargas familiares superiores o que hayan atravesado en el ejercicio circunstancias que le hayan obligado a gastos excepcionales. Creemos, no obstante, que a estos efectos el impuesto no ofrece ventajas sobre una correcta estructura de salarios y un buen sistema de seguri-

El mecanismo de exención de impuestos nacionales-imposición por la organización internacional ofrece una significación especial en aquellas organizaciones internacionales que, como las Comunidades europeas, profesan una vocación de integración política. Con la exención de los funcionarios de los impuestos nacionales y la imposición comunitaria se cortan vínculos tributarios nacionales y se crean - vínculos comunitarios. Se trata de una especie de reconocimiento de un status propio para quienes sirven a estas organizaciones de una ciudadanía fiscal comunitaria.

Si descartamos la aplicación excepcional de un impuesto similar por la Organización Internacional del Trabajo - durante la época en que ésta situó su sede en Canadá a cauda de la Segunda Guerra Mundial (34), el precedente del tributo que consideramos se encuentra en el ordenamiento de la Organización de las Naciones Unidas. El establecimiento de este tributo por la ONU fué más bien fruto del oportunismo político de la organización que de la aceptación de sus fundamentos técnicos o éticos. El 13 de febrero de 1947 se firmó el convenio sobre privilegios e inmunidades de la Organización de las Naciones Unidas, en el que se eximían -

dad social. Por otra parte, al no ser global, los funcionarios pueden tener otras rentas que las retribuciones del organismo internacional, por lo que la subjetivización del impuesto solo resulta limitadamente justificada.

- (34) La O I T estableció un impuesto sobre sus funcionarios durante la segunda guerra mundial, cuyo tipo era la diferencia entre los tipos de gravámenes extraordinarios establecidos por Canadá para afrontar el esfuerzo de la guerra y los tipos existentes con anterioridad al conflicto. Véase Comité Fiscal de la OCDE, informe cit. pag 20.

las retribuciones satisfechas por éstas a sus funcionarios de los impuestos sobre la renta de los países miembros. Los Estados Unidos, cuya legislación no permite la exención de los salarios y sueldos de los funcionarios internacionales cuando éstos son sus propios ciudadanos, no se adhirió a dicho convenio. Se producía, pues, una notable diferencia de retribuciones netas entre los funcionarios del Secretario de la ONU con sede en Nueva York, según fueran o no ciudadanos de los Estados Unidos. Para resolverlo tuvieron que concederse compensaciones económicas a los funcionarios en desventaja. Se pensó entonces que, teniendo en cuenta el sistema vigente en los Estados Unidos de conceder deducciones en el Income Tax en razón de los impuestos pagados por sus ciudadanos a Estados extranjeros, si se gravaban los salarios y sueldos pagados por la ONU con un impuesto con tipos similares al Income Tax Americano podría resolver el problema. Las dificultades no fueron resueltas, pero quedó creado el primer impuesto permanente sobre los sueldos y salarios de los funcionarios internacionales establecido y recaudado por la misma Organización a que pertenecen (35).

Gran número de organizaciones europeas han adoptado - igualmente este impuesto a lo largo de los años cincuenta y sesenta.

En lo que respecta a las Comunidades Europeas, debe señalarse que en el art. 11 del Protocolo sobre los privilegios e inmunidades de la CECA, anejo al Tratado de París de

(35) Ibid, pág. 21.

1951, se disponía: "Sobre el territorio de cada uno de los Estados miembros,, los miembros de la Alta Autoridad y los funcionarios de la Comunidad":

.

"b) estarán exentos de todo impuesto sobre los sueldos y salarios pagados por la Comunidad".

Pero esta exención no iba acompañada de atribución alguna de poder para establecer un impuesto sobre estos salarios y sueldos en beneficio de la Comunidad. Michel Debré, en calidad de parlamentario de la Asamblea de la CECA, se dirigió a la Alta Autoridad sobre la posibilidad del establecimiento de un impuesto de este tipo. Constituyó ésta la pregunta nº 1 de un parlamentario en la Asamblea de las Comunidades. La respuesta fué que la Comunidad no disponía, dado el silencio del Tratado y protocolo sobre este extremo, de poderes suficientes para establecer dicho gravamen. (36) La CECA no contó, pues, con este gravamen en los primeros años de su funcionamiento.

En los protocolos sobre los privilegios e immunidades de los funcionarios, anejos a los Tratados constitutivos de la CEE y del Euratom, se establece igualmente la exención de los sueldos, salarios y emolumentos pagados por cada una de éstas Comunidades, pero la exención se acompaña con la obligación de estas comunidades de establecer un impuesto sobre las retribuciones de sus funcionarios.

(36) Journal Officiel CECA de 14 de agosto de 1953. Véase también Rossignol, op. cit. pág. 1004.

En dichos protocolos se exigía que el impuesto sea establecido en el plazo de un año, a contar desde la entrada en vigor de los Tratados.

En cumplimiento de esta obligación se publicó en el Journal Officiel de las Comunidades de 14 de junio de 1962 el reglamento 32 CEE y 12 CECA, con aplicación retroactiva a contar del 1 de enero del mismo año, en el que "se establecían las condiciones y el procedimiento de aplicación del impuesto establecido en ejecución del art. 12, 1, de los protocolos sobre los privilegios e inmunidades de la Comunidad Económica Europea y de la Comunidad Europea de Energía Atómica". Este mismo año, y con efectos también a partir del 1 de enero, se estableció un mecanismo de ajuste de los salarios y sueldos de la CECA, de efectos sustancialmente idénticos a los impuestos referidos de la CEE y del Euratom.

B) Los poderes y competencias comunitarios para el establecimiento del impuesto.

El régimen vigente del impuesto sobre salarios y sueldos de los funcionarios de las Comunidades tiene su base legal en el Tratado que constituye un Consejo único y una comisión única de las Comunidades europeas, firmado en Bruselas el 8 de abril de 1965 y en el art. 13 de su Protocolo sobre los privilegios e inmunidades de las Comunidades. El art. 24 del Tratado formaliza una unificación de estatus de los funcionarios cuya realización de hecho había comenzado años antes, disponiendo: "Los funcionarios y otros agentes de la Comunidad Europea del Carbón y del Acero, de la -

Comunidad Económica Europea y de la Comunidad Europea de -- Energía Atómica serán, a la entrada en vigor del presente - Tratado, funcionarios y otros agentes de las Comunidades eu ropeas y formarán parte de la administración única de estas Comunidades": Esta unificación obligaba a un régimen legal único, previsto en el apartado siguiente del mismo artículo el cual fija la competencia del Consejo para, a propuesta - de la Comisión y por mayoría cualificada, adoptar el estatu to de los funcionarios de las Comunidades europeas, así co- mo un sistema único de privilegios e inmunidades, en cuyo - contexto se sitúa el impuesto que estudiamos.

En el art. 13 del Protocolo se reproducen los arts.12 de los protocolos aplicables a la CEE y al Euratom, supri-- miendo por innecesaria la exigencia de que el impuesto sea establecido en el plazo de un año. Este art. 13 dispone:

"En las condiciones y conforme al procedimiento fijado por el Consejo decidiendo a propuesta de la Comisión, los - funcionarios y otros agentes de las Comunidades quedarán so metidos en beneficio de éstas, a un impuesto sobre los suel dos, salarios y emolumentos satisfechos por ellas".

"Estarán exentos de los impuestos nacionales sobre los sueldos, salarios y emolumentos satisfechos por las Comuni- dades".

Dos observaciones pueden hacerse al primer párrafo del artículo transcrito:

- La ambigüedad en la atribución de poderes y competen- cias a los órganos de las Comunidades. Los funcionarios se- rán sometidos - exige el art. 13 del Protocolo - a un impues to en las condiciones y siguiendo el procedimiento que el -

Consejo decida. Estas condiciones y estos procedimientos ¿suponen el establecimiento efectivo del impuesto, o se considera establecido éste por el Protocolo, y no son más que las normas de desarrollo que regulan su aplicación? Esta última solución parece estar de acuerdo con el art. 1 del Reglamento de 29 de febrero de 1968 (Regl.260/68 - del Consejo) "fijando las condiciones y el procedimiento de aplicación del impuesto". Este artículo dispone que - "El impuesto sobre los sueldos, ... instituido por el - art. 13, párrafo primero del protocolo... se determinará en las condiciones y se recaudará según el procedimiento previsto en el presente reglamento". ¿Debe interpretarse la expresión instituido por el art. 13 del protocolo en el sentido de que no es el Consejo quien establece - el impuesto? Creemos que esta interpretación es insostenible en cuanto que en el protocolo no se contienen los elementos esenciales del tributo sino una referencia al hecho imponible del mismo. Ni siquiera se indica si debe tratarse de un impuesto personal y progresivo o no, si - se tendrá en cuenta la situación familiar y personal del sujeto pasivo, etc. Creemos que sean cuales sean las palabras empleadas, el impuesto se establece por un órgano de las Comunidades, el Consejo, a propuesta de la Comisión. En el Protocolo no se instauro impuesto alguno, sino que se atribuyen poderes para instaurarlo a las Comunidades aunque se obliga a sus órganos a que lo establezcan.

- Conviene poner de relieve que no se han determinado en el Protocolo las condiciones de aprobación del Reglamento que ha de establecer el impuesto. A diferencia de lo - que ocurre en relación con la adopción del Estatuto de los

funcionarios para el que se exige su aprobación por mayo
ría cualificada, el Protocolo guarda silencio sobre este
punto, lo que no deja de ser extraño si se tiene en cuen
ta que el ejercicio de un poder de imposición es de un -
orden de importancia tal que debiera requerir condicio--
nes muy estrictas.

Ante el silencio del art. 13 del Protocolo entende-
mos que se deberá aplicar lo previsto en los tratados pa
ra los casos en que no existe determinación de condicio-
nes especiales. El problema se reproduce en cuando se des
conoce cuál de los tres tratados debe prevalecer. El Tra
tado de Roma, como el del Euratom, dispone en su art. 148
1: "Salvo disposiciones contrarias del presente Tratado,
los acuerdos se toman por mayoría de los miembros que lo -
componen". Y el Tratado de París, modificado por el de -
Bruselas en su art. 28, 4, exigen en cambio, además de la
mayoría de los miembros del Consejo, que forme parte de
esta mayoría uno de los países que asegure al menos un -
sexto del valor total de las producciones de Carbón y Ace
ro de la Comunidad.

Creemos que en este asunto el argumento de que debe
prevalecer lo dispuesto respecto a la Comunidad más gene
ral e importante (la CEE), debe ceder ante el argumento -
de que deben aplicarse las disposiciones más restrictivas
(las de la CECA).

Otra solución a este problema consistiría en exigir
la mayoría cualificada para el establecimiento del im--
puesto por analogía con las condiciones de aprobación del
Estatuto de los funcionarios. En el Estatuto de los funcio

narios se fijan las reglas de retribución de éstos y a través del impuesto las retribuciones netas pueden ser modificadas. No parece lógico que acuerdos del Consejo tan estrechamente relacionados se adopten en condiciones diferentes.

C) Caracteres del impuesto

El impuesto vigente sobre los sueldos y salarios - de los funcionarios y agentes de las Comunidades, establecido y regulado en el citado Reglamento del Consejo de 24 de febrero de 1968, 260/68, CECA, CEE, EURATOM, es un impuesto sobre la renta, especial, progresivo, personal y muy subjetivado.

Es un impuesto sobre la renta porque grava ingresos netos de los contribuyentes, constituidos por sus sueldos y salarios. Cualquiera de los numerosos conceptos de renta recogidos por las legislaciones o por la doctrina científica incluyen las retribuciones del trabajo personal (38).

- (38) Además de los textos clásicos sobre el concepto de renta de Schanz, Der Einkommensbegriff und die Einkommenssteuergesetze, Finanz-Archiv, Volumen XIII, 1896, traducción castellana publicada en Hacienda Pública española, nº 3, 1970, pp. 150 a 195; Haig, "The concept of Income-Economic and Legal Aspects" recogido en la obra colectiva editada por Musgrave y Shoup Readings in the Economics of Taxation, traducida al castellano con el título de "Ensayos de economía impositiva". Méjico: Fondo de cultura económica, y Simons, Personal Income - Taxation, Chicago: University of Chicago Press, 1938, pags. 59 a 102, traducción castellana aparecida en Hacienda Pública española nº 3 de 1970, pág. 195 a 219. Son de extraordinario interés los completísimos estu-

Es un impuesto especial, en cuanto no grava la totalidad de las rentas de una persona, sino un tipo concreto de éstas: los emolumentos, sueldos y salarios satisfechos por las Comunidades. Se asemeja en esto a los impuestos de producto o cedulares. Las demás rentas de los funcionarios comunitarios no están sujetas al impuesto percibido por la Comunidades.

Es un impuesto progresivo en cuanto aumentan sus tipos de gravamen cuando la renta que constituye la base se eleva. Se emplea, como veremos, la técnica de la progresividad por escalones de renta para evitar que se produzcan altos tipos marginales. Buena parte de la doctrina financiera juzga incompatibles un gravamen parcial sobre la renta con la aplicación de tipos progresivos. Solo cuando se somete a un impuesto la renta global de un sujeto se dispone de una magnitud significativa a la que se puede gravar progresivamente. Los principios de equidad horizontal y vertical resultan violados en cuando puede corresponder una cuota tributaria igual o más elevada a un contribuyente, que no disponga de más renta que la sujeta, que a otro para el que la renta gravada es una parte insignificante de su renta total.

En defensa de la utilización de la progresividad en este impuesto recordamos que a las Comunidades no se le han atribuido otros poderes de imposición sobre la renta que los que dispone para establecer el impuesto que consideramos. La materia imponible en el terreno de la imposición -

dios de Paul H. Wueller, aparecidos en los volúmenes 53 y 54 de marzo de 1938 a diciembre de 1939 del Political Science Quaterly: Concepts of Taxable Income:"

sobre la renta se reduce para ellas a los sueldos y salarios que satisfacen. Si la Justicia tributaria se identifica para las Comunidades con la aplicación de tipos progresivos, aún con posible conciencia de no establecer el sistema perfecto, han optado válidamente por el que más se acerca a su ideal de justicia.

El empleo de tipos progresivos en este gravamen parcial puede igualmente justificarse mediante el empleo de la "regla de la normalidad de los casos". En esta regla apoya Sáinz de Bujanda la posibilidad de aplicar tipos de gravamen progresivos en impuestos de producto sin contravenir los postulados de la justicia tributaria (39). Aplicando esta regla a este impuesto, podemos afirmar que si el caso normal es que el funcionario no reciba más rentas que los salarios y sueldos que las Comunidades les satisfacen o lo que es sustancialmente igual, que estas rentas son sólo insignificantemente aumentadas normalmente por las procedentes de otras fuentes - lo que posiblemente es realista -, la aplicación de tipos de gravamen progresivos a las mismas no puede considerarse como descabellado o injusto.

Es un impuesto personal. La distinción entre impuestos personales y reales no ha encontrado un criterio clasificatorio unánime en la doctrina. El criterio, a nuestro juicio,

"The German Contribution", "The american Contribution"
"The Italian Contribution".

- (39) Fernando Sainz de Bujanda, "Reflexiones sobre un sistema de Derecho Tributario español". Hacienda y Derecho, op. cit., Vol.III, pág. 216. Esta expresión, según el mismo Sáinz de Bujanda, pertenece a Giardini. "Análisis jurídico del hecho imponible (Continuación) Revista de Derecho Financiero, nº 61, pág. 154.

más preciso y significativo es el que mantiene que un impuesto es personal cuando el sujeto forma parte del elemento objetivo del presupuesto de hecho. Todo presupuesto de hecho - ha de contener necesariamente un elemento subjetivo que determina la persona que resulta obligada al pago y un elemento objetivo que descubra el fenómeno cuya producción origina la obligación. En un impuesto real esta descripción no tiene que estar referida a persona alguna. La persona sólo - se tiene en cuenta a efectos del presupuesto subjetivo que - la constituye en sujeto pasivo, deudor, de la obligación. La descripción del hecho cuya producción origina el nacimiento - de la obligación tributaria puede realizarse sin ninguna referencia subjetiva. En los impuestos personales las mencio-- nes personales juegan en cambio una doble papel: determinan el sujeto obligado y son un elemento esencial en la descripción del hecho imponible objetivamente considerado (40)

El impuesto sobre las retribuciones de los funcionarios es personal en cuanto para el nacimiento de la obligación - tributaria se requiere:

- que las Comunidades satisfagan sueldos, salarios o - emolumentos;

- que los salarios, sueldos o emolumentos sean percibi-- dos por las personas que según los reglamentos comunitarios tengan la condición de funcionarios o agentes de las Comuni-- dades o desempeñan en las mismas alguna de las funciones - que en el Reglamento 260/68 se describen.

(40) Fernando Sáinz de Bujanda, "Estructura jurídica del - Sistema Tributario". Revista de Derecho financiero nº 41, 1961.

Es además un impuesto considerablemente subjetivo, - en cuanto las condiciones personales o familiares de los - sujetos pasivos son tenidas en cuenta para la determinación de la base liquidable. La cuantía de la cuota depende, pues de dichas condiciones. (41)

D) La estructura del impuesto sobre los sueldos, salarios y emolumentos de los funcionarios y agentes de las Comunidades europeas.

Hecho imponible y sujeto pasivo

El hecho imponible está constituido por la percepción por alguna de las personas que se citan en el art. 2, del Reglamento 260/68, "de sueldos, salarios y emolumentos de cualquier naturaleza satisfechos por las Comunidades" (Art. 3, 1, Regl. 260/68).

El art. 2, referido desempeña la doble función de determinar el hecho imponible y de señalar a los contribuyentes por el impuesto:

"Están sujetos al impuesto:

- las personas sometidas al estatuto de funcionarios o al régimen aplicable a los otros agentes de las Comunidades

(41) En el artículo citado en la nota anterior, distingue con claridad Sáinz de Bujanda los conceptos de impuesto personal y de impuesto subjetivo. El segundo es un concepto relativo que hace referencia al tratamiento dado a las circunstancias personales o familiares del contribuyente a través de las deducciones en la base, los tipos de gravamen o las desgravaciones en las cuotas, con independencia de que se trate de un impuesto perso

comprendidos los beneficiarios de la indemnización por retiro en interés del servicio, con excepción de los agentes locales.

- Los beneficiarios de las pensiones de invalidez, de retiro y de sobrevivencia satisfechas por las Comunidades;

- los beneficiarios de la indemnización por cese definitivo prevista en el art. 5 del Reglamento (CEE, Euratom, CECA) Nº 259/68 del Consejo)" (42)

Los arts. 11 y 12 del Reglamento 260/68 asimilan a las personas citadas anteriormente, a efectos del impuesto:

- Los miembros de la Comisión;

- los jueces, abogados generales, el escribano y a los informadores adjuntos del Tribunal de Justicia;

- los miembros de la Comisión de Control de cuentas, y

- los miembros de los órganos de gobierno del Banco europeo de inversiones, los miembros del personal de dicho Banco y los beneficiarios de las pensiones que esta institución satisfaga en cuanto estén comprendidos en las categorías que determina el Consejo.

nal o real, según la estructura del presupuesto de hecho de la norma.

(42) Teniendo en cuenta lo establecido por el Reglamento 2530/1972 de 4 de diciembre de 1972, que fija las normas sobre reclutamiento de funcionarios y cese de antiguos funcionarios en razón de la ampliación de las Comunidades, el Reglamento 2530/1972 de la misma fecha amplía la lista de los sujetos pasivos del impuesto con los beneficiarios de las indemnizaciones y las asignaciones previstas en aquel reglamento para los -

Las referidas personas son los contribuyentes por este impuesto, pero no resultan directamente obligadas a - realizar pago alguno, ya que de acuerdo con el art. 8 del Reglamento 260/68 "el impuesto se percibe por vía de re--tención en la fuente".

Cada una de las personas citadas en los arts. 2, 11 y 12 del Reglamento 260/68 es contribuyente por todos los - sueldos, salarios y emolumentos que recibe de las Comunidades, sea cual sea la naturaleza de éstos y la institución de donde provengan. A la suma de estos ingresos se aplica la escala progresiva de gravamen. La naturaleza personal - del impuesto emerge una vez más en esta agrupación de ingresos.

Debemos señalar que el impuesto es individual y no familiar. No deben agruparse los ingresos de los miembros de una familia. La familia sólo es tomada en cuenta a efectos de ciertas deducciones de la base para la subjetivación - del impuesto que examinaremos más abajo.

Debemos llamar la atención sobre la inclusión de los pensionistas y de las pensiones de invalidez, retiro y so-brevivencia. No se ha limitado el gravamen a las percepciones obtenidas cuando el contribuyente está en servicio activo, sino que se ha extendido a las pensiones otras prestaciones asimiladas.

casos de cese definitivo. Estas indemnizaciones y-- asignaciones entran a formar parte igualmente de la base del impuesto.

Se ha interpretado, pues, en un sentido amplio, la - expresión "sueldos, salarios y emolumentos satisfechos - por la Comunidad" a que se refiere el Protocolo sobre los privilegios e inmunidades de los funcionarios que atribuye a las Comunidades el poder para establecer el impuesto. - Consecuentemente el Reglamento de 25 de marzo de 1969 (Regl. nº 549/69 Euratom, CEE, CECA del Consejo) interpreta la - disposición del Protocolo en que se eximen de los sistemas tributarios nacionales dichos sueldos, salarios y emolumentos, incluyendo entre los mismos las pensiones y prestaciones asimiladas.

Señalemos además que el art. 3,5 del Reglamento 260/68 disponen la exclusión de la base del impuesto de las "retenciones en la remuneración de los contribuyentes en razón de las pensiones y retiros...". La no deducción de estas retenciones de la base, hubiera supuesto el sometimiento de - una misma renta a un doble gravamen. En un sistema en que - se grava a un tiempo las rentas procedentes de otros factores, además de las rentas de trabajo, la exclusión de tales cotizaciones podría considerarse dudosa en cuanto sería posible entenderlas como inversiones, cuyos frutos fueran las pensiones posteriores, que como rentas entrarían de nuevo - en la base del impuesto (43). En el impuesto que estudia--mos esta interpretación no nos llevaría al doble sometimiento

(43) Hacemos esta afirmación dando por justo el gravamen de las rentas procedentes de ahorro previamente gravado. Sobre la llamada doble imposición del ahorro en la imposición sobre la renta, puede verse Nicholas Kaldor, Impuesto al Gasto, México: Fondo de Cultura Económica, pp. 21 a 54.

to de cotizaciones y pensiones, sino al sometimiento de las primeras como rentas de trabajo y a la no sujeción de las segundas como rentas de capital. Esta solución teóricamente justificable no sería la más acertada. Las pensiones no podrían en ningún caso ser consideradas como puras rentas de capital, fruto posterior de las cotizaciones, ya que éstas sólo parcialmente contribuyen a hacerlas posibles. Una solución de este género llevaría consigo la sujeción total al impuesto comunitario de las cotizaciones - es decir, de los salarios y sueldos retenidos en concepto de contribución al régimen de pensiones - y la exención de una alicuota de las pensiones - las que estén en relación con las cotizaciones y el gravamen por los Estados miembros de la misma alicuota.

Deben pues considerarse las pensiones como un salario diferido hecho posible por las aportaciones de las Comunidades y de los beneficiarios y ser gravadas como tal salario como se hace en el Reglamento que exponemos, en el momento en que se hacen efectivas.

Pero debemos observar que se deducen tanto las retenciones en razón del régimen de pensiones como en razón de la seguridad social. En cambio, como veremos, no se deducen de la base del impuesto las prestaciones por causa de enfermedad, derivadas del sistema de seguridad social de las Comunidades. Esta deducción no podría ser defendida en base a la argumentación empleada. Creemos, no obstante, que es una deducción correcta, no como resultante del mecanismo técnico del impuesto, sino entendida en el contexto de la sujeción del gravamen. Sobre este punto volveremos más abajo.

La base imponible

La base de este impuesto está constituida por los sueldos, salarios y emolumentos de toda naturaleza a los que nos hemos referido anteriormente. Esta constituida por todas las prestaciones monetarias netas que como retribución de servicios satisfacen las Comunidades. De las prestaciones monetarias que las Comunidades realizan habrán de excluirse o deducirse, pues, aquellas cantidades que no constituyen la renta neta, percibidas para hacer posible el trabajo causa de la retribución. Cantidades que habrán de determinarse directa o presuntamente. Además habrán de deducirse de la base o renta neta las cantidades que se estime oportuno para hacer posible lo que hemos llamado subjetivización del gravamen, es decir, para tener en cuenta ciertas circunstancias personales o familiares del contribuyente.

Ahora bien, cuando lo que se grava son las rentas del trabajo personal, la distinción de las exclusiones que han de realizarse para obtener la renta neta y las deducciones de subjetivización del impuesto no resulta fácil de realizar. Tratándose de rentas de capital, la frontera entre estas deducciones puede ser más precisa: se excluyen de los ingresos brutos aquellos gastos que son necesarios para la obtención de éstos. Cuando la persona misma del contribuyente es la fuente productora del ingreso, la distinción entre gastos deducibles para obtener la retribución neta y consumo propio del sujeto que como tal debe ser gravado, es en muchos casos puramente convencional. Dada la determinación legal de las exclusiones y deducciones que se estable

cen en el impuesto que estudiamos, la distinción carece - de relevancia práctica, y no ahondaremos en ella. Si la - utilizamos es a los efectos de valorar la técnica legislativa empleada y la significación de cada una de las operaciones necesarias para la obtención de la base liquidable.

Las legislaciones nacionales de los impuestos sobre la renta suelen contar además con ciertas deducciones, - concedidas para estimular determinados empleos de la renta: inversiones en determinados sectores o lugares, con-- tribuciones a obras benéficas o religiosas, etc. Estas deducciones, que cons tituyen auténticas quiebras de la imposición sobre la renta y no gozan de buena acogida en la moderna doctrina financiera, constituyen en realidad fáciles subvenciones, inseguras y encubiertas, del Estado a - ciertas actividades (44). El impuesto comunitario sobre - las retribuciones de los funcionarios no conoce ninguna - de estas deducciones.

a) Exclusiones para obtener la renta neta.

1º. Se excluirán de las retribuciones o percepciones brutas del funcionario, agente o asimilado "las sumas o indemnizaciones, a tanto alzado o no, que representan compensaciones de cargas soportadas en razón de las - funciones ejercidas". (Art. 3,2 del Regla--
mento)

(44) Sobre la relación de exenciones- subvenciones puede verse nuestro trabajo, El crédito tributario a la inversión, Revista de Derecho Financiero nº 85, págs. 177 a 179.

2º) Se deducirá un 10 por ciento de la base - de la que previamente se han excluido las cantidades a que nos hemos referido en el párrafo primero y las prestaciones familiares, socorros sociales e indemnizaciones - por enfermedad que consideramos más abajo - en concepto de gastos profesionales y personales. El carácter de exclusión para la obtención de la renta neta de este 10 por ciento es algo dudoso. Puede entenderse, no obstante, que se cubren con este 10 por - ciento ciertos gastos (vestido, transporte) que se realizan en razón de la asistencia al trabajo.

b) Deducciones para llevar a cabo la subjetivación del gravamen

Se excluyen de la base ciertas prestaciones que recibe el contribuyente, además de su sueldo o salario bá sico, en razón de la estructura de las retribuciones de - las Comunidades que tienen en cuenta el status familiar de los funcionarios o ciertas circunstancias económicamen te gravosas que les afectan. Estas son:

1) Prestaciones o asignaciones familiares, cual quiera que sea su naturaleza. Entre las que se especifican:

- Asignación de jefe de familia.
- Asignación por hijos a su cargo.
- Asignación escolar.
- Asignación por nacimiento.

2) Socorros de carácter social.

3) Indemnizaciones por enfermedad profesional o accidentes.

Además del sueldo, salario o pensión básica se deduce por cada hijo a cargo del contribuyente una suma -- equivalente al doble de la cuantía de la asignación por -- hijo a su cargo.

La deducción pura y simple de la asignación por hijos, aún tratándose de una familia en la que ambos cónyuges trabajan, incluso cuando los dos son funcionarios de las Comunidades, no plantea problema alguno; (esta asignación se atribuye a uno solo de los cónyuges, de acuerdo -- con lo establecido en el Anejo VII del Estatuto de funcionarios, Reglamento de 29 de febrero de 1968 (nº 259/68 -- CEE, CECA, Euratom, que reproduce esencialmente el Estatuto del año 1962 (Regl. 31 CEE y 11 Euratom), y de la base -- imponible de ésta será deducida la asignación). El problema se plantea en caso de funcionarios casados cuando ambos trabajen, respecto a la deducción últimamente señalada (deducción adicional del doble de la asignación por hijos a -- cargo del contribuyente) para la cual no establece regla -- alguna el Reglamento 260/68. ¿Podría operarse esta deducción de las retribuciones de ambos cónyuges si éstos son -- funcionarios? ¿Qué ocurre si trabajando los dos cónyuges -- uno sólo es funcionario de las Comunidades? Por analogía -- con lo dispuesto para la deducción simple de las asignaciones familiares, y teniendo en cuenta que la deducción se calcula duplicando la asignación que corresponde por hijo a cargo del contribuyente, la solución más lógica será que

sólo proceda esta deducción respecto a la persona que se beneficia de la asignación familiar por hijos a su cargo.

Debemos observar que la consideración de la situación familiar del contribuyente se tiene en cuenta por - las Comunidades europeas en tres niveles diferentes:

- En la composición de las retribuciones, en las que se incluyen prestaciones por razones familiares;

- En la deducción de estas prestaciones de la -- base del impuesto;

- En la deducción de una cantidad adicional por cada hijo a cargo del contribuyente.

El sistema nos parece excesivamente complejo. Un tratamiento teóricamente más satisfactorio consistiría en conceder prestaciones salariales suficientes en atención a las circunstancias familiares y suprimir toda deducción del impuesto en razón de estas circunstancias -- (téngase en cuenta que deducciones de la base de un im-- puesto progresivo benefician en mayor grado a quienes se encuentran en una escala de renta más elevada respecto a los que se situán en escalas inferiores. Son equivalen-- tes a subvenciones regresivas en función de la renta).

La fórmula empleada no nos parece, pues, correcta. Puede justificarse, sin embargo, en que no siendo posible - por motivos psicológicos, políticos, etc. - conceder un tratamiento adecuado a las situaciones familiares a tra-- vés de las retribuciones de los funcionarios, por la vía

indirecta del impuesto se logra un resultado equivalente.

Algo parecido puede afirmarse respecto a la deducción de los socorros sociales y de las indemnizaciones - por enfermedad o accidente. Respecto a éstas la incongruencia se agrava en cuanto las cotizaciones a la previsión social se deducen igualmente de la base del impuesto.

El resultado que se logra con estas deducciones puede ser justo, pero el sistema pierde claridad. El argumento de que el gravamen de estas prestaciones es absurdo, en cuanto sería necesario compensarlo con un aumento de las - mismas no puede emplearse, porque otro tanto podría decirse de todo el mecanismo del impuesto. La nítidez del presu- puesto, así como la lógica interna del gravamen no reciben aquí, en nuestra opinión, el tratamiento adecuado (45).

Tratándose de un impuesto que recae sobre un flujo económico como es la renta, la determinación de la base re- quiere la fijación temporal de ese flujo. Tratándose, además, de un impuesto progresivo, esta determinación ha de - ser extremadamente cuidadosa ya que de ella depende, no so- lo el momento en que la deuda tributaria ha de ser satisfecha, sino la cuantía misma de esta deuda.

(45) El art. 5 del Reglamento 260/68, regula la mecánica a utilizar para computar a efectos del impuesto los coeficientes a que están sometidas las retribuciones de los funcionarios, entre los que destaca el que tiene en cuenta el desplazamiento de éstos de sus - países de origen.

La base ha de agrupar las retribuciones correspondientes a cada mes. El mes es pues el período impositivo elegido, a diferencia de lo que es normal en los sistemas nacionales, en donde el año se considera el ejercicio tributario a efectos de los impuestos sobre la renta. La elección del mes, que sería absolutamente irracional en un impuesto global y progresivo sobre la renta, no lo es sin embargo en un impuesto sobre las retribuciones de los funcionarios, en que los ingresos disfrutan de una extraordinaria periodicidad, constancia y permanencia. Por otra parte este período ofrece la ventaja de facilitar la administración del impuesto. Coincidiendo el período de imposición con el pago de las retribuciones, la retención en la fuentes constituye una liquidación definitiva del gravamen y se evitan ajustes al final de un período más extenso, si éste fuera ~~el~~ elegido para la determinación de la base con el consiguiente esfuerzo contable y administrativo adicional.

De las dos posibilidades ofrecidas al legislador - de computar las retribuciones a los efectos del impuesto - en los períodos en que son devengadas - es decir, realizando el trabajo por el cual se perciben - o en el que son pagadas, ha elegido la primera: "Las transferencias de regularización - dice el art. 7, párrafo 3 del Reglamento 260/68 - que no tengan relación con el mes en curso del cual son satisfechas se someterán al impuesto que hubiera debido - gravarlas si hubieran sido efectuadas en sus fechas normales".

En el mismo artículo 7 del Reglamento se ofrecen dos reglas especiales para cuando excepcionalmente las retri-

buciones no corresponden exactamente a trabajos realizados a lo largo de un mes.

- cuando las retribuciones de los funcionarios corresponden a un período inferior a un mes, se considerarán como si se refirieran a un mes completo, aplicándose les la tarifa ordinaria de tipos de gravamen como si del sueldo de un mes completo se tratara. Una aplicación estricta del principio de capacidad contributiva hubiera supuesto la aplicación de tipos superiores a los ordinarios. La solución adoptada es, no obstante, más sencilla. Por otra ~~l~~ado los funcionarios y agentes que son retribuídos por trabajos efectuados en períodos inferiores a un mes no es seguro que cuenten con rentas de trabajo adicionales durante el mes del que el tiempo trabajado para las Comunidades es una fracción.

- Cuando las retribuciones corresponden a un período superior a un mes se distribuyen regularmente a efectos del impuesto sobre los diferentes meses que en el período se comprenden y se les aplica el tipo de gravamen que corresponda como si hubieran sido recibidas en el mes a que se atribuyen.

Los tipos de gravamen

La escala progresiva de tipos de gravamen es la siguiente, con las retribuciones expresadas en Francos belgas:

8 por ciento a la fracción comprendida entre					803 y 14.178
10	"	"	"	"	14.179 y 19.528
12'50	"	"	"	"	19.529 y 22.380
15	"	"	"	"	22.381 y 25.413
17'50	"	"	"	"	25.414 y 28.265
20	"	"	"	"	28,266 y 31.030
22'50	"	"	"	"	31.031 y 33.883
25	"	"	"	"	33.884 y 36.648
27'50	"	"	"	"	36,649 y 39,500
30	"	"	"	"	39.501 y 42.265
32'50	"	"	"	"	421266 y 45.118
35	"	"	"	"	45.119 y 47,883
40	"	"	"	"	47,884 y 50.735
45	"	a la fracción superior a			50.735

Se emplea una escala progresiva a escalones para evitar que a ciertos incrementos de renta correspondan incrementos de cuota tributaria superiores a su misma cuantía, es decir, para evitar elevados gravámenes marginales.

La aplicación de escalas progresivas de gravamen no -- ofrece problemas cuando se refieren a rentas más o menos - constantes. Este es el caso normal del impuesto que expone- mos. En cambio, la justicia de esta forma de imposición se pone a prueba cuando se producen rentas extraordinarias, de carácter excepcional, acumuladas en un período impositivo. Las escalas progresivas de gravamen discriminan contra las personas que reciben sus rentas intermitentemente, agrupán- dose anormalmente en un determinado período impositivo. El corto período impositivo del impuesto que examinamos lo hace aún más sensible a esta discriminación.

Los sistemas fiscales suelen utilizar, para evitar los efectos injustos de este fenómeno, uno de estos métodos:

- escalonar la atribución a la base imponible de estos ingresos en varios períodos impositivos;

- aplicar a estos ingresos tipos más bajos, congelando, por ejemplo, la progresividad del impuesto en la escala que corresponde a las rentas normales.

Este segundo método ha sido elegido por el Reglamento 260/68 en su art. 6. De acuerdo con este artículo: 1º) Se aplicará el tipo de gravamen que correspondió a la fracción derenta más elevada del mes precedente a las siguientes clases de ingresos:

- compensaciones por horas extraordinarias;
- sumas percibidas en razón de trabajos penosos;
- sumas percibidas por servicios excepcionales;
- sumas percibidas por invenciones patentadas.

2º) Se aplicará como tipo de gravamen las $\frac{2}{3}$ partes de la relación existente entre la cuota debida en razón del último sueldo percibido y la base imponible que a dicha cuota corresponde, es decir, las $\frac{2}{3}$ partes del último tipo medio de gravamen aplicado al contribuyente, cuando se gravan las transferencias efectuadas en razón del cese del funcionario. De estas transferencias se deducirán únicamente, para obtener la base, las cantidades que corresponden a los gastos profesionales y personales y al doble de la asignación por hijos a cargo del contribuyente.

La Cuota

La cuota se obtiene aplicando a la base los porcentajes o tipos de gravamen que le corresponden según su cuantía. La suma será redondeada, con exclusión de los céntimos en la unidad inferior (art. 8 del Reglamento 260/68).

Una institución constantemente repetida en los impuestos personales sobre la renta hace su aparición en este impuesto, de manera acertada a nuestro juicio, en esta fase de la determinación de la cuota. Se trata del principio de que las rentas necesarias para una subsistencia digna no deben estar sujetas al impuesto. Este principio se positiviza en el Impuesto sobre los salarios y sueldos de los funcionarios en el art. 6,2 del Reglamento 260/68: "La aplicación del presente reglamento no podrá tener por efecto la reducción de los sueldos, salarios y emolumentos de toda naturaleza satisfechos por las Comunidades a una suma inferior al mínimo vital definido en el art. 6 del anejo VIII del Estatuto de funcionarios de las Comunidades".

Por este medio no sólo se asegura que no será gravado el mínimo vital, sino que coordinándose el impuesto con la política de salarios de las Comunidades se evita la posibilidad de una retribución neta inferior al salario mínimo.

La cuota, cuando suponga una reducción de las contribuciones de los funcionarios por debajo de dicho nivel se reducirá para que el salario mínimo neto se respete.

E) Articulación del impuesto sobre los sueldos, salarios y emolumentos de los funcionarios de las Comunidades con los impuestos generales sobre la renta de los Estados miembros.

La exención de los funcionarios y agentes de los impuestos directos en los sistemas tributarios nacionales se limita a los sueldos, salarios y emolumentos satisfechos por las Comunidades. Los demás ingresos de los funcionarios y agentes no gozan en cambio de esta exención y se gravan con los impuestos generales sobre la renta de los Estados miembros a quienes corresponde, de acuerdo con el Derecho vigente. En relación con estos impuestos, el art. 14 del -- Protocolo sobre los privilegios e inmunidades de las Comunidades europeas, que se aprobó junto al Tratado de Bruselas de 1965, establece: "A los efectos de la aplicación de los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y los dere--chos de sucesión, así como de los convenios para evitar la doble imposición internacional concluidos entre los países miembros de las Comunidades, se considera que los funcionarios y agentes de las Comunidades, que, en razón exclusiva del ejercicio de sus funciones al servicio de las Comunida-des, establezcan su residencia en el territorio de un país miembro diferente al del domicilio fiscal que poseían al -- tiempo de su entrada al servicio de las Comunidades, tanto en el país de su residencia como en el país de su domicilio fiscal, han conservado su residencia en este último país, -- siempre que sea miembro de las Comunidades. Esta disposición se aplica igualmente al cónyuge en la medida en que no ejerza actividades profesionales propias, así como a los hijos

a cargo y bajo la custodia de las personas a que más arriba nos hemos referido.

Los funcionarios y agentes de las Comunidades están - gravados en cuanto a sus ingresos no procedentes de esta - organización por los impuestos de los Estados a que corres ponda, de acuerdo con la norma transcrita, los convenios in ternacionales y los Derechos nacionales. A los efectos de la aplicación de los impuestos sobre las rentas se considera que el funcionario que haya abandonado su país para re sidir en otro país miembro de las Comunidades, conserva su domicilio o residencia fiscal previa si ésta es la de un país comunitario. Como la resi dencia es el criterio de suje ción al impuesto general sobre la renta, en lo referente - a la obligación personal de contribuir, vigente en los paí ses miembros de las Comunidades, los funcionarios deberán satisfacer el impuesto general sobre las rentas que no -- sean retribuciones satisfechas por las Comunidades, en los países en que residían cuando entraron al servicio de és-- yas.

Con referencia a este impuesto, debemos distinguir - dos supuestos:

- que el funcionario no perciba otras rentas que las que le satisfacen las Comunidades europeas. En virtud del art. 13 del Protocolo sobre privilegios e inmunidades, sus rentas estarán exentas del impuesto nacional. El único pro blema que la exención y el gravamen pueden plantear es el de la discriminación en favor o en contra del funcionario respecto a sus corresidentes, en cuanto a éstos y al funcio nario se le aplican impuestos distintos. Sobre este punto,

ya hemos hecho algunos comentarios más arriba. El sistema vigente determina que el status de funcionario de las Comunidades a efectos tributarios prevalezca sobre los vínculos de ciudadanía o residencia.

- que el funcionario disfrute de otras rentas que no sean retribuciones comunitarias. Estas rentas, diferentes de los salarios, sueldos o emolumentos satisfechos por las Comunidades no están exentas en el Estado al que de acuerdo con las reglas del art. 14 del Protocolo, los convenios internacionales o las legislaciones nacionales corresponda gravarlas. Pero como los impuestos nacionales sobre la renta contienen escalas progresivas de gravamen sería justo que fueran tenidas en cuenta las retribuciones exentas en el cálculo de los tipos de gravamen que corresponden a las restantes rentas. Creemos que esta solución respetaría la exención al mismo tiempo que permitiría que las vigentes ideas sobre la equidad fiscal prevaleciera en el cálculo de los tipos de gravamen de los impuestos generales sobre la renta de los Estados miembros. De otra manera, la imposición sobre la renta de los Estados perdería respecto a los funcionarios y agentes de las Comunidades su sentido de gravamen general, cuyo peso se calcula teniendo en cuenta la renta global del contribuyente. Desgraciadamente el Tribunal de Justicia no ha mantenido esta interpretación considerando que el alcance de la exención de los sueldos, salarios y emolumentos satisfechos por las Comunidades no se limita a la exclusión de éstos de la base de los impuestos nacionales, sino que tampoco permite que sean tenidos en cuenta en -

la determinación de la escala de tipos de gravamen aplica
ble. (Humbletversus Bélgica, 16 de diciembre de 1960)(46)

(46) Tribunal de Justicia de las Comunidades, Recueil de
la Jurisprudence de la Cour, VI-1125, Caso 6/60.

3. CONTRIBUCION DEL PERSONAL AL REGIMEN DE PENSIONES Y DE SEGURIDAD SOCIAL

El Estatuto de funcionarios de las Comunidades europeas (47) establece en favor de los funcionarios y del personal asimilado un régimen de pensiones que prevé la realización por las Comunidades de prestaciones en favor de éstos o de sus cónyuges o hijos en los supuestos de vejez, invalidez, sobrevivencia del cónyuge u orfandad.

Estas pensiones se satisfacen por las Comunidades a cargo de su presupuesto de gastos (48). La consideración de estas pensiones como gastos del presupuesto comunitario establecida por el art. 83 del Estatuto (49) constituye en garantías del pago de las mismas a los Estados miembros, mientras perduren las contribuciones nacionales como medio de financiación comunitaria. Exigido por los tratados constitutivos

(47) Este Estatuto fué aprobado por el Reglamento nº 31 CEE y nº 11 Euratom, publicado en el Journal Officiel de las Comunidades, de 14 de junio de 1962, y ha sido modificado en diversas ocasiones. La más importante fué la realizada por el Reglamento 259/68 (CEE, Euratom, - CECA) de 29 de febrero de 1968, por el que se extiende el primitivo Estatuto, referente exclusivamente a los funcionarios y agentes de la CEE y del EURATOM, a los de la CECA. Esta medida se tomó como resultado de la fusión de los ejecutivos y de la Administración de las Comunidades llevada a cabo por el Tratado de Bruselas de 8 de abril de 1965. La técnica empleada en estas modificaciones ha sido la de dar nueva redacción a diversos artículos del Estatuto, conservando su estructura primitiva.

(48) Hasta la aplicación a los funcionarios de la CECA del Estatuto de los funcionarios de la CEE y del Euratom -

de las Comunidades el equilibrio del presupuesto (art. 99 del Tratado CEE, art. 171 del Tratado Euratom) e incluyéndose en los gastos de las pensiones debidas, los Estados miembros están obligados a aportar por medio de sus contribuciones, y de acuerdo con el porcentaje de reparto que les corresponda, los fondos necesarios para hacer frente a estas obligaciones. En este contexto debe entenderse la afirmación hecha por el artículo 83 del Estatuto, de que los Estados miembros garantizan colectivamente el pago de estas prestaciones según la clave de reparto fijada para la financiación de estos gastos". Creemos que no se trata de otra garantía que la resultante de su introducción en un presupuesto que ha de ser nivelado en última instancia por contribuciones de los Estados miembros. Nos parece que no pretendió el Consejo, órgano que aprobó el Estatuto de funcionarios, establecer una garantía de otro género y dudamos que tuviera atribuciones para obligar a los Estados miembros a garantizar directamente el cumplimiento de estas obligaciones. La referencia a la clave de reparto, de las contribuciones como delimitación de la garantía, parece confirmar nuestra interpretación. Cuando las contribuciones de los Estados miembros desaparezcan como recurso finalcomunitario esta garantía desaparecerá, pero esto ocurrirá en el momento en que apoyado el crédito de las Comunidades en la sólida base de un sistema de financiación independiente, los recursos

existió en aquella Comunidad un fondo de pensiones especial, ahora congelado, con que se atendía al pago de los funcionarios CECA acogidos al régimen primitivo de esta Comunidad.

- (49) "El pago de las prestaciones previstas en el presente régimen de pensiones - dice el art. 83 del Estatuto - constituye una carga del presupuesto de las Comunidades"

propios, tal garantía deje de ser necesaria. Esta transformación de la garantía ajena, en garantía propia, no está exenta de interés político. Las Comunidades, con la introducción de los recursos propios, dejan de pertenecer al inseguro mundo, desde el punto de vista de la solvencia económica, de las organizaciones internacionales dependientes de las contribuciones de sus socios, para participar de la seguridad financiera de los Estados, caracterizada por la titularidad del poder de imposición.

El párrafo 2º del Art. 83 del Estatuto dispone:

"Los funcionarios contribuirán en un tercio a la financiación de este régimen de pensiones. Esta contribución se fija en un 6 por ciento del sueldo base del interesado, sin tener en cuenta los coeficientes correctores previstos en el art. 64. Esta contribución se deducirá mensualmente del sueldo del interesado".

La introducción de esta contribución de los funcionarios al régimen de pensiones nos plantea una doble problemática:

- la del objeto y significado del tributo que se crea;
- la de la atribución de poderes a los órganos de las Comunidades para establecer este tributo.

A) Objeto y significado de la contribución de los funcionarios al régimen de pensiones:

El párrafo transcrito del art. 83 del Estatuto contiene dos preceptos de diferente nivel de concreción:

a) Los funcionarios soportarán en una tercera parte la financiación del régimen de pensiones.

La participación de los funcionarios a la financiación del régimen de pensiones podría llevarse a cabo a través de fórmulas que supusieran que la parte que han de soportar los funcionarios no transitara por el tesoro comunitario: suscribiendo una póliza colectiva de seguros que cubriera una tercera parte de los riesgos comprendidos en el régimen de pensiones, contribuyendo a una caja autónoma que asumiera las obligaciones que en la materia corresponden a los funcionarios, etc. Estas fórmulas supondrían que en los presupuestos de las Comunidades solo figuraran los gastos destinados al pago de pensiones en dos tercios de la cuantía de éstas y que los pensionados sólo percibieran de las Comunidades los referidos dos tercios. El resto les sería entregado por los funcionarios a través de una caja autónoma o de una compañía de seguros.

Pero estas fórmulas se contradicen con la declaración del párrafo primero del art. 83, de que "el régimen de pensiones constituye una carga del presupuesto de las Comunidades". Se habla del régimen de pensiones en su totalidad, sin restricción alguna, y no de los dos tercios que corresponde soportar en última instancia a las Comunidades. Son las Comunidades y no los funcionarios los obligados jurídicamente por la totalidad de la prestación debida ante los pensionados.

¿Qué sentido tiene entonces el precepto de que los funcionarios han de contribuir en un tercio a la financiación del régimen de pensiones?

Este precepto resulta aclarado por el segundo precepto contenido en el párrafo del art. 83.

b) Los funcionarios han de satisfacer a las Comunidades un impuesto al tipo proporcional del 6 por ciento sobre sus sueldos de base. La contribución de los funcionarios al sostenimiento de las cargas del régimen de pensiones se lleva a cabo a través de un impuesto en favor de las Comunidades.

El mecanismo es, pues, el siguiente: En el Estatuto se prevé como derecho de los funcionarios un régimen de pensiones que obliga directamente a las Comunidades. (No existe relación jurídica alguna en razón del régimen de pensiones entre el pensionado y el funcionario que ha de contribuir financieramente al sostenimiento del mismo).

Por otra parte, el Estatuto considera que los funcionarios deben soportar en parte las cargas financieras - del sistema de pensiones y crea, a estos efectos, un impuesto sobre sus sueldos, Se trata de un impuesto sobre las rentas de los funcionarios, con la única particularidad de que se ha hecho expreso en el Estatuto, se ha positivizado, el fundamento del mismo (50).

(50) Hemos preferido emplear el término de fundamento al de causa porque creemos, con Sáinz de Bujanda, que la noción de causa, acuñada en otros campos jurídicos, es una fuente de errores y confusiones". Fernando Sáinz de Bujanda: "Análisis jurídico del hecho imponible", publicado en los números 60, 61 y 62 de la Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública. La problemática del fundamento del hecho imponible y de la causa de la obligación tributaria es abordada en el nº 61, págs. 37 a 166. Sáinz de Bujanda se refiere al fundamento

Lo que primariamente interesa, desde el punto de vista jurídico, es que las Comunidades han establecido un impuesto cuyo hecho imponible es la percepción por los funcionarios de retribuciones por el trabajo que realizan a las Comunidades, la base imponible la cuantía de los sueldos de base de cada funcionario, sin que se tengan en cuenta los coeficientes correctores previstos en el art. 64 (51) y el tipo de gravamen el 6 por ciento, cualquiera que sea la cuantía de la base. El impuesto se satisface mensualmente y

to del hecho imponible. El fundamento positivizado en la norma que comentamos no es el fundamento del hecho imponible, sino del establecimiento del tributo a cargo de determinados contribuyentes y del nivel de los elementos cuantitativos del mismo, en especial del tipo de gravamen. Al legislador le ha parecido que la percepción de sueldos por los funcionarios era el hecho imponible apropiado o justo, pero no ha hecho expresas las razones de su elección, lo que no excluye que estas razones existan y tengan significado jurídico, aún cuando éste sea extrapositivo. Al legislador le ha parecido en cambio conveniente positivizar el fundamento del establecimiento del impuesto, de la elección de los contribuyentes y del tipo de gravamen (la base es principalmente una consecuencia de la naturaleza del hecho imponible): que los funcionarios contribuyan en un tercio a las cargas que el régimen de pensiones supone a las Comunidades.

- (51) El art. 64 del Estatuto dispone: "Se aplicará a la remuneración del funcionario expresada en la moneda del país de la sede provisional de la Comunidad a que corresponde, deducidas las retenciones obligatorias previstas en el presente Estatuto o en los reglamentos adoptados en su aplicación, un coeficiente corrector superior, inferior o igual al 100 por cien, según las condiciones de vida en los diferentes lugares en que realicen sus funciones..."

por retención del organismo que paga las retribuciones (52).

Son estas concretas normas que establecen este impuesto las que directamente determinan la obligación del funcionario, como contribuyente, a sacrificar una parte de sus retribuciones en favor de las Comunidades, no el precepto de que los funcionarios contribuirán a financiar en un tercio el régimen de pensiones. Este precepto interesa en cuanto para el cumplimiento del mismo se ha establecido el impuesto y en cuanto constituye el fundamento expreso del mismo. Esto no significa que este precepto carezca de relevancia jurídica. Positivizado el fundamento del impuesto despliega su eficacia jurídica, en el sentido de que si el fenómeno objeto de este fundamento desaparece, quedará sin efecto el impuesto.

-
- (52) El anexo VIII del Estatuto contiene algunas aclaraciones complementarias: El art. 36 dispone: "Toda percepción de un sueldo queda sometida a la contribución al régimen de pensiones prevista en los arts. 77 a 84 del Estatuto". El art. 37: "El funcionario en servicio separado continuará satisfaciendo la contribución prevista en el artículo precedente sobre la base del sueldo que corresponde a su escala y grado. Esta disposición se aplicará al funcionario que sea beneficiario de la indemnización prevista en caso de disponibilidad o de retiro en el empleo por interés del servicio, con el límite de cinco años previsto en el artículo 3. Todas las prestaciones a las que puede tener derecho este funcionario o sus causantes en virtud de las disposiciones del presente régimen de pensiones serán calculadas sobre la base de este sueldo (art. 38). Las contribuciones regularmente percibidas no pueden ser reclamadas. Aquellas que han sido percibidas irregularmente no producen derecho alguno a pensión y serán reembolsadas sin intereses a solicitud del interesado o su causante". Art. 39, "Las autoridades presupuestarias adoptarán, previo dictamen de uno o varios actuarios cualificados y -

(53). No nos cabe duda de que si el régimen de pensiones - fuera abolido no sería exigible el impuesto, en cuanto carecería de raíz el fundamento de su establecimiento, que ha aflorado al mundo jurídico con toda claridad a través - de su positivación (54). ¿Pero qué pasaría si manteniéndose el régimen de pensiones, el tipo de gravamen del 6 por ciento se manifestara excesivo o insuficiente para cubrir la parte que en su financiación corresponde a los funcionarios? El fundamento del impuesto se enuncia en el Estatuto

del Comité del Estatuto previsto en el art. 10 del mismo, las tablas de mortalidad y de invalidez y la ley - de variación de salarios a utilizar para el cálculo de los valores actuariales previstos en el Estatuto y en el presente anexo".

(53) Descartamos una interpretación que afirmara que, fijado el fundamento del tributo en el mismo texto legal - que el tributo, el tributo absorbe, anula a éste hasta el punto de dejarlo sin valor alguno, una vez especificado en una fórmula tributaria concreta. Esta interpretación supondría que sólo la positivación del fundamento de un tributo en los textos constitucionales tendría relevancia jurídica. Creemos que el tributo no anula - su fundamento, sino que éste sobrevive a su concreción manteniendo su significación en el ordenamiento jurídico a todos los efectos. Descartamos igualmente la interpretación de que el fundamento del tributo contenido en la misma norma que establece y regula éste no - tiene efecto alguno respecto a terceros. Esta interpretación llevaría consigo que el único efecto de que se - haya hecho expreso el fundamento de la contribución - que estudiamos consistiría en el previsto en el art. 83 4, del Estatuto a que más abajo nos referiremos: que - las autoridades presupuestarias han de proceder a modificar el impuesto o la edad de retiro para corregir toda inadecuación que se produzca entre el producto del tributo y su fundamento sin que los interesados estuvieran legitimados para exigir esta modificación. Creemos

con extraordinaria concreción: el impuesto ha sido estructurado y cuantificado para hacer posible que los Funcionarios contribuyan en un tercio a las cargas que crea el régimen de pensiones a las Comunidades. Teniendo en cuenta esta contribución se ha fijado en el 6 por ciento el tipo de gravamen.

Debe tenerse en cuenta que la apreciación de esta inadecuación es extraordinariamente difícil. Lo que en el precepto que sirve de fundamento al impuesto se exige es que a través del impuesto se financie una tercera parte del régimen de pensiones, pero no se delimita temporalmente esta financiación. No es necesario que coincidan los ingresos procedentes del impuesto con una tercera parte de los gastos destinados a pensiones en cada ejercicio presupuestario, sino que el impuesto se adapte a largo plazo a la función que tiene encomendada. A pesar de ello, creemos que, si la inadecuación a su finalidad llegara a ser evidente, los funcionarios podrían oponerse ante el Tribunal de Justicia de las Comunidades, en base del art. 91 del Estatuto, que establece la competencia de este Tribunal para este tipo de litigios, a la aplicación del impuesto.

que esta postura restrictiva del valor de la positivación del fundamento del impuesto sólo sería válida si de manera expresa se hubiera limitado en este sentido su eficacia jurídica.

- (54) El fundamento del impuesto se enuncia de manera normal y objetiva. No se justifica el impuesto en la pensión que cada funcionario individualmente considerado pueda percibir en el futuro, sino en la existencia objetiva de un régimen de pensiones a sostener por las Comunidades. Consecuente con este planteamiento, el art. 38 del anexo VIII dispone que no puede reclamarse nin-

El Estatuto sólo se refiere parcialmente a una forma de inadaptación del impuesto con su fundamento, el de la insuficiencia. El art. 83, 4, dispone: "Si la evaluación del régimen de pensiones realizada por uno o varios expertos cualificados a petición del consejo, revelara que la suma de la contribución de los funcionarios resulta insuficiente para asegurar la financiación del tercio de las prestaciones previstas en el régimen de pensiones, las autoridades presupuestarias, decidiendo según el procedimiento presupuestario y previo dictamen del Comité del Estatuto previsto en el art. 10, fijarán las modificaciones a llevar a cabo en el tipo de las contribuciones o en la edad de retiro".

Entendemos que, si de la evaluación de los técnicos resultara, en lugar de la insuficiencia a que se refiere la norma transcrita, un exceso de la contribución de los funcionarios en relación con la parte de financiación que se le encomienda, igualmente resultarían obligadas las autoridades presupuestarias a modificar en el sentido correspondiente el tipo de gravamen del impuesto o la edad de retiro.

B) La atribución de poderes a los órganos de las Comunidades para establecer este tributo.

Como hemos visto, las Comunidades carecen del poder de imposición general propio de los Estados soberanos. El -

guna contribución regularmente satisfecha (véase nota anterior). Lo que implica que aún cuando un funcionario quede por cualquier causa sin derecho a pensión, no puede pedir la devolución de las contribuciones satisfechas.

poder de establecer tributos le ha de ser, en cada caso, es pecíficamente conferido por los tratados o por normas dictadas en aplicación de los mismos en las condiciones exigidas por éstos. Dos artículos del "Protocolo sobre los privilegios e inmunidades de las Comunidades europeas" en la actualidad vigente y que se aprobó, como anexo al Tratado de Bruselas de 1965, podrían servir de base de esta atribución.

El art. 13 establece:

"En las condiciones y siguiendo el procedimiento fijado por el Consejo decidiendo a propuesta de la Comisión, los - funcionarios y otros agentes de las Comunidades serán sometidos, en beneficio de éstas, a un impuesto sobre los sueldos, salarios y emolumentos pagados por ellas. Al mismo tiempo quedarán exentos de los impuestos nacionales sobre los sueldos, salarios y emolumentos pagados por las Comunidades"

El art. 15 dispone: "El Consejo, decidiendo por unanimidad a propuesta de la Comisión, fijará el régimen de las prestaciones sociales aplicables a los funcionarios y otros agentes de las Comunidades".

La posibilidad de utilizar el artículo 13 tiene la ventaja de que resulta en el mismo clara la legitimación de las - instituciones comunitarias para establecer un impuesto sobre los sueldos de sus funcionarios, pero puede enfrentarse con - el obstáculo de la finalidad de esta atribución de poder, como vamos a ver más abajo. El art. 15 es más claro en cuanto a la finalidad de la atribución, pero puede ofrecer dudas en - cuanto a la utilización de un impuesto como medio para realizar sus objetivos. La atribución de poderes que contiene se - refiere a la fijación del régimen de las prestaciones socia--

les. ¿Se limita la atribución a la definición de los supuestos en que proceden las prestaciones y a la cuantía de éstas? El empleo de la expresión régimen permite interpretar que el ámbito de la atribución es más extenso. Las Comunidades pueden sin duda resolver la problemática de las prestaciones sociales incluida en forma de financiación. Exigir la participación financiera de los funcionarios a estos efectos es normal en este tipo de regímenes y, consiguientemente, debe entenderse comprendida en la atribución. La utilización de un impuesto sobre los sueldos de los funcionarios, impuesto recogido como ingreso en el presupuesto general de las Comunidades y no afectado al pago de las pensiones (55), es quizás una fórmula extrema.

Creemos, no obstante, que el art. 15 del protocolo confiere base legal suficiente a las Comunidades para el establecimiento de este impuesto en la forma en que se hace en el Estatuto de funcionarios: positivando su fundamento (la contribución parcial a la financiación del régimen de pensiones). Las limitaciones que esta positivación introduce

(55) Que el impuesto tenga por fundamento la financiación parcial de los gastos del régimen de pensiones, no supone una afectación en sentido técnico del tributo al sostenimiento de estos gastos. La afectación lleva consigo que, en cada ejercicio, la cuantía de un gasto se determine por la cuantía de un ingreso. Los gastos del régimen de pensiones dependen de que se produzcan las situaciones que dan derecho a prestaciones de esta naturaleza, según las normas contenidas en el Estatuto, con total independencia del producto del impuesto. La inadecuación del impuesto a la parte de los gastos que le corresponde financiar lleva consigo su modificación o la modificación de la definición de dichas situaciones. Pero esta correspondencia no coincide con el concepto técnico de afectación.

en el impuesto facilitan su introducción en el ámbito de esta atribución de poderes. Expresa en la atribución de poderes la finalidad (el establecimiento de un régimen de pensiones) y no uno de sus medios de financiación (el impuesto sobre los sueldos de los funcionarios), sólo podía asegurarse la legitimidad del empleo de este medio haciendo - expresa positivamente la finalidad cuando se establece el impuesto.

En el Estatuto no se hace mención de la base legal utilizada para el establecimiento de este impuesto. En su exposición de motivos se declara: "Visto el protocolo sobre los privilegios e inmunidades de las Comunidades europeas y especialmente su art. 7 y sus artículos 12 a 16", con lo - que el art. 13 y el 15 a que nos hemos referido se consideran en el mismo plano. Nos inclinamos sin embargo en favor de la utilización del art. 15. El art. 13 utiene una función concreta, la de sustituir por un impuesto comunitario los - impuestos sobre la renta nacionales. Esta función se deduce de la inclusión en un mismo artículo de la atribución de poderes de imposición a las Comunidades y de la exención de - los impuestos de los Estados miembros. La función de la contribución de los funcionarios al régimen de pensiones es expresamente diferente, por lo que nos parece que el cauce - del art. 13 resulta muy difícil de utilizar a estos efectos.

Puede tenerse, además, en cuenta que en la exposición de motivos primitiva del Estatuto de funcionarios, que afectaba únicamente a los de la CEE y del Euratom, se decía:

"Visto el Protocolo sobre los privilegios e inmunida-des de la Comunidad Económica Europea y especialmente sus

artículos 6 y 14..."

Se hacía aquí referencia especial al art. 14 de estos protocolos, coincidente con el art. 15 del protocolo vigente, mientras no se mencionaba el art. 12 de aquéllos protocolos, en el que se contenía la atribución de poderes para el establecimiento de un impuesto sobre los sueldos de los funcionarios, idéntica a la contenida en el art. 13 del actual protocolo.

El empleo como base legal del tributo que estudiamos del art. 15 del Protocolo, y no del art. 13, tiene por consecuencia el que sea necesaria la unanimidad del Consejo - para el establecimiento del impuesto, así como para su abolición y para la mayor parte de sus modificaciones, salvo para la del tipo de gravamen cuando resulte inadecuado a la función encomendada a la contribución, en cuyo caso se seguirá el procedimiento presupuestario.

El art. 13 no establece la exigencia de la unanimidad por lo que se aplica el art. 148 del tratado CEE y 118 del tratado Euratom, que disponen que, salvo disposición contraria del tratado, el Consejo decidirá por mayoría de los miembros que lo componen. El art. 15 dispone que la fijación del régimen de las prestaciones sociales se establezca por el Consejo decidiendo por unanimidad.

Esta regla de unanimidad coincide con la exigida en los Tratados de Roma (art. 212 del Tratado CEE y 186 del Euratom) para la aprobación del Estatuto de los funcionarios, por lo que fué posible introducir la contribución, como todo el régimen de prestaciones sociales, en el Estatuto de

los funcionarios. Sustituídos los arts. 212 del Tratado de Bruselas del 1965, el Consejo puede decidir por mayoría - cualificada en las materias propias del Estatuto de funcionarios, pero no, ya que en el Protocolo sobre privilegios e inmunidades anexo a este tratado no existe una modificación equivalente, en materia de prestaciones sociales. La consecuencia lógica hubiera sido separar en un texto legal diferente del Estatuto las disposiciones relativas a estas prestaciones. Al no hacerse podría producirse el fenómeno (en la práctica comunitaria esto es no obstante difícil), de que resulte promulgado solo parcialmente un texto legal por requerir mayorías diferentes la aprobación de sus disposiciones según su naturaleza.

C) La participación de los funcionarios en la financiación de la seguridad social.

El Estatuto establece un sistema de seguridad social por el que el funcionario resulta cubierto de los riesgos de enfermedad (en un 80 por ciento) y de los riesgos de accidente y enfermedad profesional. Pero a diferencia del régimen establecido para las pensiones, no se prevé el sostenimiento total y directo presupuestario de los gastos de la seguridad social. Los únicos preceptos financieros del régimen de seguridad social contenidos en el Estatuto son:

- que los funcionarios participarán en una tercera parte en el sostenimiento de los gastos de la cobertura de los riesgos de enfermedad, sin que esta participación pueda superar el 2 por ciento de su sueldo de base.

- que los funcionarios participarán en la cobertura - de los riesgos de accidente en su vida privada, sin que su participación exceda del 0'1 por ciento de su sueldo de base se.

La institucionalización de estas disposiciones se ha llevado a cabo a través de dos fórmulas que difieren de la adoptada para la financiación del régimen de pensiones.

El seguro de enfermedad se financia a través de una - caja autónoma, caja de enfermedad (caisse de maladie) a la que aportan sus contribuciones respectivas los funcionarios y las Comunidades.

La contribución de los funcionarios a esta caja, que se calcula aplicando un porcentaje a su remuneración de base, participa de las características normales de las cotizaciones de seguridad social en las organizaciones estatales. En el presupuesto comunitario no figuran la totalidad de los gastos de la cobertura de los riesgos de enfermedad sino solamente los dos tercios de éstos, que constituyen la contribución a cargo de las Comunidades en favor de la caja autónoma.

Sólo si las Comunidades asumieran en su totalidad los riesgos de enfermedad de los funcionarios, podrían considerarse las cotizaciones de éstos como un recurso, como un - medio de financiación de las Comunidades. Pero éste no es el caso. El Estatuto, a diferencia con lo que ocurre respecto a las pensiones, no establece ni expresa ni tácitamente este principio.

Para cubrir los riesgos de accidente se ha adoptado la solución de suscribir con una compañía privada una póliza - de seguro colectivo. Al pago de estas primas concurren conjuntamente las Comunidades y los funcionarios. La última - distribución vigente consistía en el 0'1 por ciento de los sueldos de los funcionarios como participación de éstos y - del 0'7855 por ciento de la suma de estas remuneraciones de base como contribución de las Comunidades. (56).

(56) Presupuesto de las Comunidades europeas para el ejerc
cio 1971, Sección A, Gastos; Comisión; Capítulo II, Per
sonal; Nota al art. 22, puesto 222 (cobertura de ries-
gos de accidentes) Journal officiel L 62, de 15 de mar-
zo de 1971, pág. 145.

Rd. 54.353.



UNIVERSIDAD COMPLUTENSE



5327076604

168

V I

LOS RECURSOS PROPIOS DE LA DECISION DE
21 de ABRIL DE 1.970: DERECHOS DE ADUA
NA, GRAVAMENES AGRICOLAS Y RECARGO SO-
BRE EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO
DE LOS ESTADOS MIEMBROS.



i37810248

THE NATIONAL ARCHIVES - COLLEGE PARK, MARYLAND

RECORDS OF THE NATIONAL ARCHIVES - COLLEGE PARK, MARYLAND

RECORDS OF THE NATIONAL ARCHIVES - COLLEGE PARK, MARYLAND

RECORDS OF THE NATIONAL ARCHIVES - COLLEGE PARK, MARYLAND

RECORDS OF THE NATIONAL ARCHIVES - COLLEGE PARK, MARYLAND

1. LA ATRIBUCION DE RECURSOS PROPIOS A LAS COMUNIDADES EUROPEAS POR LA DECISION DE 21 DE ABRIL DE 1970

Se conocen como recursos propios las figuras tributarias que la Decisión de 21 de Abril de 1970, atribuye a las Comunidades europeas y que entran a formar parte directamente de su presupuesto, sin pasar por los presupuestos de los Estados miembros.

La expresión "recursos propios" pone de manifiesto la pertenencia directa a las Comunidades de estas fuentes de financiación, a diferencia de otras que se comunican con éstas a través de las contribuciones financieras de los Estados miembros.

En este sentido también son recursos propios los tributos anteriormente estudiados: el gravamen CECA, el impuesto sobre retribuciones y sueldos de los funcionarios y las contribuciones de éstos al régimen de pensiones. Pero suele reservarse esta denominación exclusivamente a los tributos atribuidos a las Comunidades en base al art. 173 del Tratado Euratom y 201, del Tratado CEE (1), ya que en el texto de este último se utiliza esta misma expresión.

Los recursos propios atribuidos a las Comunidades a partir del 1 de Enero de 1971 son los gravámenes agrícolas, los

(1) El artículo 201 del Tratado constitutivo de la CEE y el artículo 173 del Tratado que crea el Euratom constituyen el fundamento y cauce jurídicos de la Decisión de 21 de abril de 1970.

derechos de aduana cuya atribución se completará el 1 de enero de 1975 y un recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido de los Estados que podrá establecerse a partir de esta última fecha.

Estos tributos participan de un cierto régimen común independiente de los demás recursos comunitarios en cuanto a diferencia del gravamen CECA y de los impuestos y contribuciones sobre sueldos y salarios de los funcionarios, son administrados por los Estados miembros y puestos por ellos a disposición de las Comunidades.

La atribución de los recursos propios ha sido uno de los logros más dificultosos de las Comunidades, en cuyo proceso se ha producido la crisis más grave sufrida por éstas.

Estas dificultades no deben extrañarnos, teniendo en cuenta la significación del objetivo puesto en juego: la autonomía financiera de las Comunidades. Autonomía financiera y plena personalidad política son conceptos paralelos. Jean Bodin afirmaba con razón: "Les finances sont le nerf de la République" (2).

En las discusiones encendidas sobre la atribución de recursos propios a las Comunidades, que se han extendido prácticamente desde 1962 en que éstas asumieron gastos considera

(2) Citado por Paul Marie Gaudemet. Precis de Finances Publiques. Tomo I, París, 1970, pág. 127. Esta frase recuerda otra extraordinariamente ingeniosa de Hallam: "En Inglterra las libertades públicas no han sido conquistadas con la sangre, sino compradas con dinero". (Middle Ages, t.III, p. 162) Citado por Gaston Jeze, pág. 9.

bles al poner en marcha la política agrícola común hasta la decisión de 21 de abril de 1.970, no se discutían aspectos puramente técnicos, sin negar el interés académico de estos ni problemas económicos, cuya importancia tampoco puede despreciarse, sino la oportunidad de dar un paso trascenden--tal en la constitución de unas Comunidades, de una integración europea, independientes.

Las Comunidades europeas bajo la espada de Damocles de una negativa de aportación de contribuciones por parte de algún Estado miembro, no podían emprender acción alguna sin el consentimiento unánime de sus socios. La superación de la regla de la unanimidad no podía considerarse completa sin la superación de la posibilidad de hecho de que un Estado miembro interpusiera a cualquier Empresa comunitaria el veto financiero.

La importancia de la autonomía financiera en todo cuerpo político es punto común de referencia de historiadores y hacendistas. El papel de la problemática financiera en la formación del Estado moderno y en la del Estado parlamentario ha sido puesta de relieve multitud de veces. La influencia del parlamento en la aprobación y control de los presupuestos es la muestra más patente de su apogeo y de su crísis (3). No es extraño, pues, como hemos visto en páginas anteriores, que el Parlamento europeo haya mostrado constan

(3) Gaudemet analiza brillantemente en su "Precis" esta correspondencia. El profesor de la Facultad de Derecho y de Ciencias Económicas de París demuestra con los hechos históricos una doble afirmación: A) La importancia de las competencias financieras del Parlamento le ha permitido crear su supremacía política. B) La disminución de

temente su preocupación por la materia y que el tema de la atribución de recursos propios a las Comunidades se haya ligado al problema de los poderes presupuestarios del Parlamento.

La autonomía financiera es un elemento clave en la lucha de los municipios y de las provincias para conseguir o conservar una cierta autonomía política. Y el poder originario de establecer impuestos, como vimos en páginas anteriores, constituye un elemento importante en el paso de - una confederación a un Estado federal.

Sin embargo, la Decisión de 21 de abril de 1970 debe valorarse con prudencia. La Decisión atribuye a las Comunidades recursos que ya se recaudaban por los tesoros nacionales y la posibilidad de establecer un recargo, con tipo de gravamen limitado, sobre la base común del impuesto sobre el valor añadido de los Estados. La Decisión no otorga a las Comunidades un poder financiero general autónomo e independiente en el sentido de capacitarles a utilizar nuevas figuras tributarias. No obstante, su promulgación tiene una extraordinaria trascendencia jurídica, financiera y política.

Se pueden señalar curiosas analogías con la formación del poder financiero federal en los Estados Unidos. Como el tratado de Roma, los "Articles of Confederation" careciende

las competencias financieras del Parlamento coincide con el declive de su autoridad política" pp. 128 a 132. Sobre este asunto el trabajo clásico probablemente más - profundo y documentado que conocemos es el de Gaston Jèze en la obra citada en la nota anterior.

un mecanismo seguro para financiar la recién nacida Confederación. En 1781 doce de los trece Estados ratificaron una enmienda a los Artículos que permitía que el Congreso estableciera un impuesto del 5 por ciento a la importación en favor de la Confederación, pero la negativa de Rhode Island impidió el éxito de la enmienda. Buena parte de la debilidad de la Confederación tuvo su causa en su falta de autonomía financiera (4). La Constitución cubriría esta deficiencia en su artículo 1, apartado 8, permitiendo al Congreso "To lay and Collect Taxes, Duties, Imports and Excises..." pero el poder financiero también resultaría limitado. En el apartado 9 del mismo artículo se disponía: No capitation, or other taxes shall be laid, unless in Proportion to the Census or Enumeration herein before directed to be taken"... La interpretación dada por el Tribunal Supremo a esta restricción en el famoso caso "Pollock versus Farmer's Loan and Trust Co." dejaba fuera del poder financiero federal más o menos lo que en nuestros días entendemos como imposición directa.

Entre el nacimiento de la Confederación americana en 1781 y la ratificación de la Constitución en 1788 pasaron escasamente siete años. Las Comunidades Europeas han necesitado unos 13 años para conseguir sus recursos propios, consistentes también en impuestos indirectos, es especial so-

(4) Langdon Day en la obra colectiva Taxation in the United States. World Tax Series. Harvard Internacional Program in Taxation. Chicago, 1963, pág.s 4 y 5. El autor se apoya en Ferguson: The power of the Purse: A History of - American Public Finance, 1776-1790.

bre el tráfico externo. Esperemos que las Comunidades Europeas no conserven esta misma proporción temporal para conseguir una autonomía financiera más extensa, porque los Estados Unidos no dispusieron verdaderamente de poder financiero para establecer un impuesto federal sobre la renta - hasta la aprobación de la enmienda 16 en 1913, ciento veinticinco años después de la entrada en vigor de la Constitución.

A. Los recursos propios en los Tratados de Roma

Los Tratados constitutivos de la CEE y del Euratom, a diferencia del tratado de la CECA, no dotan a estas Comunidades de manera inmediata de recursos tributarios, pero prevén su atribución y determinan cauces especiales para - llevarla a cabo.

El art. 201 del tratado CEE establece:

"La Comisión estudiará las condiciones en que las contribuciones financieras de los Estados miembros, previstos en el art. 200, pueden ser reemplazadas por recursos propios, especialmente por los ingresos que provengan del -- Arancel Aduanero Común, cuando haya sido definitivamente - instaurado".

"A tal efecto la Comisión presentará sus propuestas - al Consejo".

"El Consejo podrá, por unanimidad, después de haber - consultado a la Asamblea sobre dichas propuestas, resolver sobre las disposiciones cuya adopción recomendará a los Estados miembros de acuerdo con sus ~~normas~~ constitucionales respectivas".

"El art. 173 del Tratado Euratom coincide con el artículo 201 del Tratado CEE con pequeñas diferencias de redacción: "Las contribuciones financieras de los Estados miembros previstas en el art. 172 podrán reemplazarse en todo o en parte por el rendimiento de gravámenes percibidos por la Comunidad en los Estados miembros"

La equivalencia en substancia de estos artículos no impide que se tenga en cuenta el significado de algunas discrepancias. El Tratado CEE habla de recursos propios y el Tratado Euratom de gravámenes (prélevements). Parece como si el primero prejuzgara el carácter de los recursos que han de ser atribuidos a la Comunidad, lo que en cierta forma - hace adelantando la posibilidad de la inclusión del impuesto aduanero, inclinándose por una afectación exclusiva de ciertas fuentes de ingresos. El segundo ~~en~~ cambio parece - vislumbrar figuras del género del gravamen CECA. La amplitud de redacción de ambos artículos permite no obstante, cualquier tipo de interpretación.

La unificación de ejecutivos y de presupuestos - salvo el de investigación e inversiones del Euratom - de ambas Comunidades en virtud del Tratado de Bruselas de 1965 aconsejó una solución única respecto a ambos tratados. La decisión de 21 de abril de 1970 en su Exposición de Motivos expresamente declara que se dicte fundamentada legalmente tanto en el art. 201 del Tratado CEE como en el art. 173 del Tratado Euratom.

El cauce previsto en estas disposiciones para la atribución de recursos propios a las Comunidades consiste en:

- La presentación por la Comisión al Consejo de una propuesta sustituyendo las contribuciones de los Estados miembros, por otros medios de financiación.

- El sometimiento a consulta del Parlamento europeo de esta propuesta. Sin que sea requisito necesario al buen fin de la propuesta que su dictamen sea favorable.

- El acuerdo del Consejo de Ministros por unanimidad y recomendación del Consejo a los Estados miembros del sistema a establecer.

- La aprobación de dicho sistema de recursos propios por los órganos y según el procedimiento que las disposiciones constitucionales de cada Estado miembro exijan.

Al establecimiento de este mecanismo en los tratados de Roma se le han dado diferentes interpretaciones. Tullio Toscano, por ejemplo, considera que los recursos propios son el medio de financiación normal de las Comunidades. Las contribuciones de los Estados miembros, en cambio, - constituyen un medio transitorio, válido hasta que no haya dotado a las Comunidades de recursos propios o, eventualmente, un medio complementario si éstos resultan insuficientes. (5).

La consecuencia de este punto de vista es que la comisión estaba obligada a poner en marcha el mecanismo del art. 201, y que el Consejo, y en cierta medida, los Esta-

(5) Tullio Toscano: Le fonti finanziarie della Comunità - economica europea. Rivista de Política Económica, nº 4, abril de 1970, pág. 429.

dos miembros, resultaban igualmente obligados por el Tratado a realizar los esfuerzos necesarios para que este sistema se pusiera en práctica. En principio, el sistema debía funcionar el 1 de Enero de 1970, fecha final del periodo transitorio. Esta fecha se puede deducir de la referencia del art. 201, a la puesta en vigor del Arancel exterior común.

Según esta interpretación los tratados establecen - ab initio un sistema financiero por recursos propios, que si no entra en vigor desde los primeros años de la vida de las Comunidades es porque los tratados han de ser completados con determinados actos. Actos que los órganos comunitarios y los Estados miembros están obligados a realizar. El establecimiento de recursos propios no es, pues, una decisión discrecional.

Otra interpretación del significado de los artículos que nos ocupan considera en cambio, que el mecanismo contenido en el mismo es un procedimiento de modificación de los Tratados. En este sentido Francis Vals considera que el Procedimiento del art. 236 del Tratado CEE, referente a la revisión de este tratado, es muy parecido al procedimiento previsto para dotar a la Comunidad de recursos propios. La consecuencia para Vals es que la exigencia de los mismos requisitos para la modificación del Tratado y para la introducción de recursos propios, supone que los autores del Tratado consideraban que la puesta en marcha del art. 201 debía ir acompañada de reformas en las normas presupuestarias del Tratado, que las acomodaran al nuevo sistema de financiación. (6)

La interpretación de Vals como la de Toscano es una interpretación interesada. El primero pretende justificar positivamente la ligazón entre el establecimiento de recursos propios y el incremento de los poderes presupuestarios del Parlamento europeo. La interpretación del segundo podía favorecer a Italia en cuanto con ella se puede eludir todo aplazamiento en el establecimiento de un sistema de recursos propios que sea menos gravoso para este país que lo eran las contribuciones de los Estados miembros, en especial las necesarias para la financiación del FEOGA.

En nuestra opinión, mantener que los tratados establecen el sistema de recursos propios como el procedimiento normal de financiación de las Comunidades, es olvidar la rigurosidad de las condiciones exigidas a estos efectos las cuales sobrepasan el ámbito de los poderes comunitarios al exigir la aceptación de los Estados miembros de acuerdo con sus normas constitucionales.

Pero tampoco se puede confundir el mecanismo establecido por los artículos que estudiamos con el procedimiento de modificación de los tratados. Este procedimiento se recoge en el art. 236 del Tratado CEE y en el art. 204 del Tratado Euratom, de idéntica redacción, en los que se autoriza a cualquier Estado miembro o a la Comisión a some-

- (6) Francis Vals: Le budget de la CEE: Aspects généraux, contrôle démocratique, publicado en la obra colectiva: The Budget Today. Public finance and the market economy in affluent societies (Semana de Brujas) Colegio de Europa, 1968, pág. 508.

ter al Consejo proyectos de modificación de los tratados. En los art. 201 del Tratado CEE y 173 del Tratado Euratom se exige a la Comisión estudiar las condiciones de modificación del sistema de financiación de estas Comunidades, así - y aquí la exigencia no es tan neta - como presentar al Consejo propuestas a estos efectos.

El Consejo, en el procedimiento de modificación de - los Tratados, se limita a aconsejar la celebración de una conferencia de representantes de los gobiernos de los Estados miembros, conferencia que convoca el presidente - del Consejo. Y es esta conferencia la que acuerda - con - la conformidad de todos los presentes - las modificacio- nes de los Tratados. Es el mismo Consejo el que, en el -- mecanismo para la introducción de los recursos propios, - actúa directamente adoptando la decisión que considere - oportuna. Como el Consejo ha de decidir por unanimidad en esta materia, de hecho es igualmente necesaria la aquies- cencia de todos los gobiernos de los Estados miembros, pero esta aquiescencia se manifiesta en un órgano comunita- rio y no en una conferencia internacional.

Por último, para que se haga efectiva la modificación de los Tratados es necesaria la ratificación de los mismos por todos los Estados miembros de acuerdo con sus reglas constitucionales respectivas. El establecimiento de recursos propios deberá ser "adoptado" - nosotros hubieramos - preferido que los tratados hablaran de aceptado - por - "los Estados miembros de acuerdo con sus reglas constitu- cionales respectivas". Pero no se habla de ratificación. De hecho, dado el que el principio de legalidad en el or-

den tributario se recoge en todas las constituciones de - los seis, la aprobación del sistema de recursos propios - tendrá que ser efectuado- y así se ha hecho - por los parlamentos nacionales.

Los art. 201, del Tratado CEE y 173 del Tratado Euratom, constituyen un mecanismo específico para el establecimiento de recursos propios sin el que se requeriría la - utilización de un procedimiento más formal. Los autores - del tratado no se encontraron en condiciones para dotar - las Comunidades de un sistema tributario de financiación ni quisieron atribuir a los órganos comunitarios el poder de crearlo. Utilizaron, pues, una fórmula media consistente en autorizar y aún exigir respecto a la Comisión, que los órganos de las Comunidades establecieran o atribuye--ran tributos en favor de las mismas. Pero condicionaron en cada caso este establecimiento o atribución al acuerdo de todos los Estados miembros, no sólo exigiendo la unanimidad en la decisión del Consejo sino, además, y teniendo - en cuenta el celo de los parlamentos nacionales en materia impositiva, imponiendo el cumplimiento de lo previsto a - estos efectos por las normas constitucionales de los Es-tados.

No se contiene pues en el art. 201 del Tratado CEE - ni en el art. 173 del Tratado Euratom la atribución del - poder de imposición a los órganos de las Comunidades. Se establece, en cambio, un procedimiento más simplificado, al menos formalmente, que un tratado o la modificación de un tratado, por el que mediante la participación de los - poderes comunitarios y estatales se dota a las Comunidades

de recursos tributarios.

B. El largo proceso para la atribución de recursos propios a las Comunidades.

La Historia de la Decisión de 21 de abril de 1970 - constituye la historia financiera de las Comunidades Europeas. (7). El proceso por el que se ha llegado a ella se remonta a la creación del Fondo europeo de orientación y garantía agrícola (FEOGA), por el Reglamento 25, publicado en el Journal officiel de la CEE el 20 de Abril de 1962. A su historia se liga también (8), como hemos visto, la historia de la atribución de poderes presupuestarios -

- (7) No se ha desarrollado en este campo un pensamiento académico independiente del proceso comunitario oficial. Sólo puede citarse como excepción la referencia al interés que presentaría un impuesto sobre la energía como recurso propio de las Comunidades, contenida en el dictamen presentado en nombre de la Comisión de Hacienda de la Asamblea Nacional francesa, en relación con la autorización al presidente de la República para ratificar los tratados de Roma, y cuyo autor fue Gilles Gozard. La Comisión consideró que su reducido tipo de gravamen no representaría prácticamente incidencia alguna en el precio de la energía y que su generalidad evitaría toda distorsión en la producción. (Véase Parlamento Europeo "Les ressources propres"... Luxemburgo 1970, op. cit. pág. 39) También se propuso un impuesto del timbre sobre los certificados de libre circulación de las mercancías en el interior de la Comunidad. El fundamento de este impuesto radica en los beneficios que la existencia de la Unión aduanera supone al comercio de mercancías. Tendría, pues, el significado de una retribución a la CEE por los servicios prestados por su Mercado Común (Véase F. Vals, op. cit. pág. 503. Nin

al Parlamento europeo (9)

El reglamento 25 estableció en su art. 2,1: "Los ingresos obtenidos de los gravámenes agrícolas percibidos - sobre las importaciones procedentes de países terceros, - serán atribuidos a la Comunidad y afectados a la financia ción de los gastos comunitarios, de manera que los recursos presupuestarios de la Comunidad (se refiere a la CEE) comprendan estos ingresos al mismo tiempo que los demás - establecidos según las normas del Tratado y las contribuciones de los Estados en las condiciones a que se refiere el art. 200 del mismo. El Consejo se compromete a seguir en tiempo útil el procedimiento previsto en art. 201 del Tratado para poner en práctica las disposiciones anteriores".

guna de estas propuestas ha sido desarrollada por las instituciones comunitarias.

- (8) Con anterioridad a este Reglamento, en 1961, la Comi sión había propuesto al Consejo el establecimiento de un impuesto sobre las materias grasas (granos oleaginosos y aceites). El producto de este impuesto debía engrosar un fondo central comunitario. La Comisión - presentó una segunda propuesta de este impuesto en - 1964. Pero ésta, en expresión de Francis Vals, había de constituer un documento de archivo. F. Vals, op. - cit. pág. 503 y 504, y Parlamento Europeo, "Les res- sources propres..." Luxemburgo, 1970, op. cit. págs. 100 y 101.
- (9) Un precioso resumen de la documentación oficial de es te proceso puede verse en "Les ressources propres aux Communautés européennes et les pouvoirs budgétaires du Parlement européen", Junio de 1970, ya citado. Referen cias a los antecedentes de la Decisión de 21 de abril de 1970 pueden verse también en F. Bouyssou, Vers un - budget transnational: Les nouvelles règles de finance-

Esta disposición fué interpretada de manera diferente por Francia y los otros Estados miembros, como puso de relieve Vredeling en un informe al Parlamento europeo (10) . Francia consideraba que debía ponerse en marcha inmediatamente el procedimiento del art. 201 del Tratado CEE en relación con los gravámenes agrícolas. Los otros países, en especial Alemania Federal, mantenían que no se trataba de un asunto urgente y que consiguientemente debía abordarse con cautela para permitir una apreciación más completa de las necesidades financieras de las Comunidades. Si la cuestión se aplazaba al final del período transitorio, podría apreciarse si era conveniente atribuir a las Comunidades, además de los gravámenes agrícolas, otras figuras tributarias, en especial los derechos de aduana.

ment et la procédure budgétaire des communautés européennes, Revue de Science Financière, Enero-Junio de 1970, pp. 161 y ss. G. Olmi, Les décisions du 21 avril 1970 sur le financement de la politique agricole commune y Carla Barbarella, Le financement des activités communautaires par des ressources propres ambos publicados en la Revue du Marché Commun, nº 132, Abril, 1970, pp. 195 y ss. Y Tullio Toscano, op. cit. pp. 427 y ss.

- (10) Se trata del informe realizado por este diputado en relación con la propuesta modificada de Reglamento sobre las condiciones de concurso del FEOGA, sometida por La Comisión al Consejo (Parlamento europeo, doc 81, 1963-1964) Parte de este informe se recoge en la publicación del Parlamento europeo: Les ressources propres... Luxemburgo, 1.970, op. cit. pp. 47 a 51.
- .

Francia demostraba con su actitud su inquietud en dar una sólida base financiera favorable a ella además, a la política agrícola común en la que era principal interesada. Los otros países preferían una solución más general, solución que, por otra parte, no les fuera tan gravosa, sobre todo a Alemania y a Italia, grandes importadores agrícolas.

Por otra parte, el Parlamento europeo consideraba que la dotación de recursos propios a las Comunidades - debería ir acompañada de un acrecentamiento de los poderes presupuestarios del mismo.

El 15 de diciembre de 1964, el Consejo de ministros dictó una resolución en la que invitaba a la Comisión, además de poner en marcha la financiación completa por el FEOGA de los gastos derivados de la política agrícola comunitaria, "a presentar... propuestas sobre las condiciones de aplicación del art. 2 del reglamento 25, a partir de la entrada en vigor de los precios comunes para los diferentes productos".

La Comisión, en cumplimiento de esta resolución, sometió al Consejo el 31 de marzo de 1965 las siguientes propuestas:

- Propuesta de reglamento sobre la financiación de la política agrícola común.
- Propuesta de "disposiciones a acordar por el Consejo en base al art. 201 del Tratado referente a la sustitución de las contribuciones financieras de los Estados miembros por recursos propios de las Comunidades".

- Proyecto de tratado modificando los art. 201 y 203 del Tratado CEE. (El art. 203 se refiere al procedimiento de elaboración y aprobación del presupuesto) (11)

Respecto a los ~~recursos~~ propios la Comisión proponía - no sólo la atribución a la Comunidad Económica Europea de determinados tributos siguiendo el procedimiento del art. 201 del tratado sino también, la reforma misma de este artículo de manera que, a partir de un determinado momento en la evolución institucional de la Comunidad (elección del - Parlamento europeo por sufragio universal directo), la Comunidad dispusiera de un poder de imposición independiente sin necesidad de intervención alguna por parte de los Estados miembros.

De acuerdo con estas propuestas, los Estados miembros debían transferir a la CEE a partir del 1 de enero de 1972 la totalidad de sus ingresos por:

- los gravámenes y otros tributos instituidos en el - marco de la política agrícola común y
- los derechos del Arancel aduanero común y derechos asimilados.

La atribución se haría progresivamente, comenzando a partir del 1 de julio de 1967, fecha para la que se espera

(11) Los textos de estas propuestas se recogen en Parlamento europeo "Les ressources propres..." Luxemburgo, 1970, op. cit. págs. 76 a 82.

ba contar con el Arancel aduanero común y con la unificación de precios agrícolas en los principales sectores.

Si los ingresos así obtenidos superaban los gastos - previstos en el presupuesto comunitario se proveería a la transferencia del exceso en favor de los Estados miembros. Si por el contrario no resultaban suficientes para cubrir los gastos, se completarían con contribuciones.

En cuanto a la reforma del art. 201, del tratado CEE se proponía que ésta fuera redactado de la siguiente forma:

"La Comisión estudiará las condiciones en que las - contribuciones financieras de los Estados miembros, previstas en el art. 200, pueden ser reemplazadas por recursos propios".

"A tal efecto, la Comisión presentará sus propuestas al Consejo". Hasta aquí el artículo no sufre modificación alguna.

"El Consejo, decidiendo por unanimidad, dictará las disposiciones necesarias. Sin embargo, podrá adoptar por mayoría cualificada las disposiciones que sean conformes a un dictamen por el que la Asamblea por mayoría de dos tercios de los votos expresados y por mayoría de sus miembros haya apoyado las propuestas de la Comisión". La regla de la unanimidad de los miembros del Consejo es sustituida por la de mayoría cualificada cuando existe acuerdo respecto a - las disposiciones a adoptar del Parlamento y de la Comisión.

"Las disposiciones adoptadas por el Consejo deberían ser aprobadas por los Estados miembros según sus reglas -

constitucionales respectivas, mientras los miembros de la Asamblea no sean designados de acuerdo con las disposiciones previstas en el párrafo tercero del art. 138 del Tratado". La ratificación de los Estados sólo será necesaria hasta que el Parlamento europeo no sea elegido "por sufragio universal directo, según un procedimiento uniforme en todos los Estados miembros".

La reforma propuesta hubiera supuesto la concesión - a la Comunidad Económica europea de un verdadero poder de imposición de significación política extraordinaria. La nueva redacción del art. 201 hubiera hecho posible el establecimiento de un tributo en favor de las Comunidades - en un país cuyo representante en el Consejo hubiera votado contra su establecimiento y sin que su Parlamento hubiera sido consultado. La supranacionalidad impositiva - o como preferimos, la integración federal en materia tributaria - se habría realizado.

Pero ninguna de las tres propuestas de la Comisión - fué aprobada por el Consejo. La oposición de Francia al package deal presentado fue insuperable. El 30 de Junio - de 1965 se hizo constar expresamente la imposibilidad de todo acuerdo y se abrió la crisis financiera a que tantas veces hemos aludido. La crisis debía durar hasta febrero de 1966. (12)

El Consejo, el 11 de mayo de 1966 hizo la siguiente declaración: "El Consejo seguirá el procedimiento previs-

(12) F. Bouyssou, op. cit. pág. 163.

to en el art. 201 del Tratado de manera que lo dispuesto en el art. 2 del reglamento 25 sea puesto en práctica antes de que finalice el período transitorio a que se refiere el art. 8 del Tratado"(13) (antes del 1 de enero de - 1970). Provisionalmente, las Comunidades se han de financiar por los medios establecidos en los tratados, en especial por las contribuciones de los Estados miembros. La - clave de reparto de las contribuciones que deben financiar la sección garantía del FEOGA, capítulo con mucho el más elevado de los gastos comunitarios, se establece en el reglamento 130/66, adoptado por el Consejo el 26 de julio (14). Según este Reglamento, estas contribuciones serán - iguales al 90 por ciento de los gravámenes agrícolas percibidos por cada Estado miembro sobre el comercio con terceros países en el período de contabilización a que se refieran los gastos a financiar. Los Estados miembros han - de completar estas contribuciones con cantidades repartidas entre ellos según una clave de reparto fija. Esta misma clave fija se utiliza para la financiación de los gastos de la sección orientación del mismo Fondo (15).

Con este reglamento se llega a una solución de compromiso en la que subsistiendo formalmente el sistema de financiación por contribuciones, la cuantía de éstas depende parcialmente de la recaudación en concepto de una de -

(13) Parlamento europeo "Les ressources propres..." Luxemburgo, 1970, op. cit. pág. 97

(14) Ibid, pág. 98.

(15) Véase supra, Capítulo IV.

las figuras tributarias que forma parte del sistema de re cursos propios, propuesto por la Comisión.

El sistema establecido en el Reglamento 130/66 expiraba con el período de transición, el 31 de diciembre de 1970. Por otra parte, la supresión de los derechos de Adua na entre los Estados miembros, anticipada al 1 de julio de 1968, presentaba el problema de que las mercancías procedentes de países terceros entraban en las Comunidades por el punto más conveniente económicamente al importador, - con independencia del país en que habían de consumirse. - Los países mejor situados geográficamente a estos efectos obtendrían un beneficio fiscal adicional a costa de los - peor situados. Para evitar esta desviación e injusticia en la recaudación aduanera debía establecerse un sistema de compensación financiera o atribuir en concepto de re cursos propios la recaudación aduanera al Tesoro comuni tario, tal como prevé el art. 201, del Tratado CEE.

La Comisión llegó a elaborar un mecanismo de compen sación aduanera, pero, respondiendo a una petición del - Parlamento, cambió de dirección y presentó al Consejo el 16 de julio de 1969 propuestas para el establecimiento de un sistema de recursos propios y para la modificación del art. 20 del Tratado de Bruselas de 1965. Estas propuestas fueron completadas el 30 de Octubre de 1.969 con un pro yecto de modificación del art. 203 del Tratado CEE por el que se reforzaban los poderes presupuestarios del Parlamento europeo. Igualmente se propondría un incremento de estos poderes en fecha posterior, 22 de enero de 1971, en que se pasó al Parlamento una propuesta de modifica--

ción del art. 206 del mismo tratado (16).

De acuerdo con el art. 2 del proyecto de la Comisión los recursos propios estarían constituidos:

- a) "por los gravámenes y tributos sobre los intercam
bios con los países no miembros, establecidos en
el marco de la política agrícola común..."
- b) "por los derechos del Arancel aduanero común..."
- c) "por los otros tributos que en cualquier forma se
establezcan por las instituciones de las Comunidade
des".

Se dispone en el art. 3 de este proyecto la atribu--
ción inmediata al tesoro comunitario, a partir del 1 de -
enero de 1971, de los tributos a que se refieren los aparta
dos a y c citados y se prevé un procedimiento de -
atribución progresiva, por terceras partes, desde el 1 de
enero de 1971 al 1 de enero de 1973 para los derechos de
aduana.

A partir del 1 de enero de 1974 el presupuesto de -
las Comunidades - dice el art. 5 - deberá financiarse in-
tegramente por recursos propios. "A estos efectos, antes
del 1 de enero de 1973, el Consejo, decidiendo por unanim
idad a propuesta de la Comisión, y tras haber consulta-
do al Parlamento, acordará la atribución a las Comunida-

(16) En esta propuesta se asociaba la Asamblea al Consejo
para descargar a la Comisión de sus responsabilida-
des en la ejecución del presupuesto. Véanse estas -
propuestas en "Parlamento europeo", "Les ressources
propres..." Luxemburgo 1970, op. cit. pág. 132.

des de recursos que completen los previstos en el art. 2" El artículo deja plena libertad en cuanto a la naturaleza de los recursos, pero establece la limitación de que la suma de los mismos no sobrepase el 1 por ciento del Producto global bruto de la Comunidad.

La fórmula utilizada es muy diferente a la propuesta en 1965, la cual consistía en la atribución de un verdadero poder de imposición a las Comunidades, a través de la reforma del art. 201, del Tratado CEE. En la propuesta que estudiamos se utiliza un procedimiento similar al de la legislación delegada. Los parlamentos nacionales no sólo aprobarán la atribución a las Comunidades de los tributos a que se refiere el art. 2, sino que concederán a los órganos de las Comunidades la potestad de establecer o de atribuir otros en favor de éstos, sin necesidad de una nueva intervención de tales Parlamentos. Pero, a diferencia de la reforma del art. 201, propuesta en 1965, el establecimiento o atribución que en base al texto que comentamos puede hacerse:

- no puede suprimir o reformar los recursos atribuidos a las Comunidades por el art. 2 del mismo.

- Han de realizarse con anterioridad al 1 de enero de 1973 no constituyendo pues una potestad concedida sine die.

- No han de aportar a las Comunidades ingresos superiores al 1 por ciento de la suma de los Productos Nacionales Brutos de los Estados miembros.

La potestad que se propone no es, pues, más que una delegación limitada, sin otra utilidad que la de evitar

una segunda ratificación de las nuevas normas atribuyendo recursos a las Comunidades por el poder legislativo de los Estados miembros. La escasa significación de la intervención del Parlamento europeo no compensa, desde luego, esta inhibición de los parlamentos nacionales y la indeterminación y amplitud de la delegación no permite considerar suficiente la participación previa de estos parlamentos.

Estas propuestas fueron sometidas a informe del Comité Económico y Social y del Parlamento europeo.

El Comité Económico y Social emitió su informe el 26 de Noviembre de 1962. En dicho informe se puso de relieve la necesidad de adoptar un sistema de recursos propios - considerando que la autonomía financiera constituye una - condición irremplazable para el logro de la unión económica, ya que sin ellos todo Estado dispondría de un derecho de veto que podría impedir este logro. El Comité declaró que hubiera deseado que las propuestas de la Comisión sobre el establecimiento de impuestos comunitarios se hubiera apoyado en criterios que tuvieran en cuenta las - diferencias de capacidad financiera existentes entre los Estados miembros, con el fin de asegurar a la colectividad un desarrollo económico y social equilibrado.

Señala el Comité que tanto los ingresos procedentes del Arancel aduanero común como de los gravámenes agrícolas dependen de la política comercial y agrícola de la - Comunidad y que, consiguientemente, la financiación de la Comunjdad dependerá de estas políticas. Advierte que estos gravámenes no deben ser incrementados por razones fi

nancieras comunitarias en cuyo caso los recursos propios constituirían un obstáculo a la liberación del comercio internacional.

Insiste el informe en la necesidad de que los recursos propios graven de manera uniforme las actividades de la Comunidad, por lo que considera injusto para los sectores del carbón y del acero la persistencia del gravamen CECA, parcialmente afectado a soportar los gastos administrativos generales de las Comunidades.

Considera también"que las contribuciones de los Estados miembros deben ser reemplazadas antes del 1 de enero de 1974 por tributos comunitarios que graven uniformemente las actividades económicas que se ejercen en los - Estados miembros" . Esta idea desarrollada y concretada por el Parlamento europeo, iba a ser recogida en la Decisión de 21 de Abril de 1970. (17)

En el Parlamento europeo se manifestó primeramente la Comisión de Hacienda y Presupuestos, a través de Spenale. En el informe de Spenale se señala, en relación - con la atribución de recursos propios en favor de las Comunidades:

- que el sistema de atribución progresiva de los derechos de aduana debería abandonarse en favor de un procedimiento que permitiera considerar que la total atribución formal de este impuesto a las Co

(17) El dictamen del Comité económico y social referido fué publicado en el Journal officiel de 13 de febrero de 1970 y recogido extractado en Parlamento euro-

munidades se produce a partir del 1 de enero de 1971.

- que en relación con los recursos que han de completar los propuest os para el 1 de enero de - 1971, a partir de 1974 debe recordarse que el impuesto sobre el valor añadido será aplicable en todos los Estados miembros a partir de 1972 (18), por lo que se propone que se atribuya a las Comunidades los ingresos correspondientes a un tipo de gravamen de hasta 0'25 % de la base de este impuesto el 1 de Enero de 1973 y de hasta 0'50 % el 1 de enero de 1974.
- que considera que no se ha previsto la financiación a largo plazo de las Comunidades, estableciendo un mecanismo que permita la adecuación de los ingresos a las necesidades presupuestarias a partir del 1 de enero de 1974. Propone consiguientemente una reforma del art. 201 del Tratado CEE que permite que el Parlamento, decidiendo por mayoría de sus miembros y dos tercios de los votantes puede, a iniciativa pro--pia o a propuesta de la Comisión y previo acuerdo del Consejo por unanimidad, establecer nue--

peo, "Les ressources propres"... Luxemburgo 1970
op. cit. pp: 132.

- (18) Italia ha solicitado un aplazamiento para la introducción de su impuesto sobre el valor añadido hasta el 1 de julio de 1972 y posteriormente la prórroga de este plazo hasta el 1 de enero de 1973.

vos recursos o ampliar la cobertura de los existen
tes. (19)

El Parlamento europeo en pleno ratificó lo fundamen-
tal del informe Spenale en su resolución de 10 de diciem-
bre de 1969 (20). Tanto en esta resolución como en el in-
forme Spenale se hace sobre todo hincapié en la insufien-
cia de la reforma del art. 203 del Tratado CEE, exigiendo
una profunda reforma del procedimiento de aprobación del
presupuesto que permite que el Parlamento europeo susti-
tuya en sus poderes a los Parlamentos nacionales cuando
la financiación comunitaria a través de recursos propios
haga desaparecer la intervención de éstos en la aproba-
ción de las contribuciones en los presupuestos de los Es
tados miembros (21)

La atribución de recursos propios por las Comunida-
des iba a encontrar el apoyo importantísimo de la confe-
rencia de jefes de Estado y de gobierno que se celebró
en La Haya los días 1 y 2 de Diciembre de 1969, y que -
acordaría el perfeccionamiento, la ampliación y la profun-
dización de las Comunidades. Dentro de la declaración re
ferente al perfeccionamiento (achèvement) de las Comunida-
des, el documento de La Haya recogía la siguiente decla-

(19) El informe Spenale se encuentra en el Documento 174
1969-1970 del Parlamento Europeo y en la publica-
ción de éste "Les ressources propres...", Luxembur-
go, 1970, op. cit., pp. 136 a 138.

(20) Esta resolución se encuentra publicada en el Jour-
nal officiel, C 2 del 8 de Enero de 1970 y en Parla-
mento europeo "Ressources Propres...", Luxemburgo,
1970, op. cit. pág. 141 a 147.

ración:

"Conviene reemplazar progresivamente, teniendo en cuenta todos los intereses en juego, las contribuciones de los países miembros por recursos propios, con el fin de conseguir la financiación íntegra de las Comunidades de acuerdo con el procedimiento previsto en el art.201 del Tratado que crea la CEE y reforzar los poderes presupuestarios del Parlamento europeo".

Pero, a pesar de este autorizad apoyo, fué necesaria una extenuante reunión de casi una semana del Consejo - de ministros para llegar a un acuerdo de principio sobre la materia el 22 de diciembre de 1969. Este acuerdo, só lo fué aceptado ad referendum por la delegación alemana (22), condicionado posteriormente a un acuerdo sobre la cuestión viti-vinícola por el gobierno italiano, y - consentido con reservas sobre los poderes del Parlamento europeo por la delegación francesa. El acuerdo llegó a crear serios problemas en el seno del gobierno francés. Michel Debré amenazó con abandonar el gobierno si se otorgaban más poderes presupuestarios al Parlamento europeo de los que goza el parlamento francés. (23)

- (21) Sobre este asunto ver el capítulo III de esta tesis.
- (22) Parlamento europeo "Les ressources propres..." Luxemburgo 1970, op. cit. pág. 149.
- (23) Le Monde, 14 de enero de 1970, citado por Bouyssou Vers un budget transnational... op. cit. pág. 60.

El contenido del acuerdo coincide substancialmente con la decisión de 21 de Abril de 1970 y con el tratado de Luxemburgo de 22 de Abril del mismo año (24).

Si el acuerdo provocó dificultades en los gobiernos de los Estados miembros, el descontento en el Parlamento europeo fué muy agudo, llegando éste a amenazar con desaconsejar la ratificación a los parlamentos nacionales de los textos que resultaren (25).

El acuerdo del Consejo aceptaba parcialmente las sugerencias del Parlamento respecto a la incorporación del impuesto sobre el valor añadido como recurso propio pero no resolvía el problema de la adecuación a largo plazo entre los recursos propios y las necesidades comunitarias, ya que no introducía la modificación del art. 201 del tratado CEE que el Parlamento había solicitado. Y, sobre todo, no satisfacía los deseos del Parlamento en relación con sus poderes presupuestarios.

- (24) Sobre las posibles discrepancias entre el Tratado de Luxemburgo y este acuerdo nos hemos referido en el Capítulo III.
- (25) Esta amenaza no se hizo de manera expresa. Por ejemplo en la carta que Scelba, presidente del Parlamento europeo, dirigió al presidente de la Comisión de las Comunidades europeas, puede leerse: "Usted mismo, y la Comisión que preside, saben que el Parlamento espera a que tanto la Comisión como el Consejo cumplan los deseos expresados en relación al acrecentamiento de los poderes presupuestarios, cuenta tenida también del hecho de que se trata de un asunto que exigirá la ratificación ulterior de los Parlamentos nacionales, por lo que la opinión del Parlamento europeo reviste una importancia verdade

Adoptados los textos que desarrollan el acuerdo del Consejo el 21 y 22 de abril en Luxemburgo, se trató de - satisfacer al Parlamento comprometiéndose la Comisión a someter al Consejo a lo más tardar durante 1972 nuevos - textos, en especial revisando los poderes presupuestarios del Parlamento europeo. El Consejo, por su parte, se com prometió a examinar estos textos "a la luz de los deba-- tes que hayan tenido lugar en los Parlamentos de los Es-- tados, de la situación europea y de los problemas institu-- cionales que presenta la ampliación de la Comunidad".

En la reunión del Consejo de ministros de los días 20 y 21 de abril de 1970, y en la Conferencia de los re-- presentantes de los gobiernos de los Estados miembros - del día 22, fueron aprobados los siguientes textos finan-- ciers:

- Decisión de 21 de abril de 1971 (243/70/CECA, CEE EURATOM) referente a la sustitución de las contribuciones de los Estados miembros por recursos propios de las Comu-- nidades.

- Reglamento de 21 de abril de 1970 referente a la financiación de la política agrícola común (729/70 CEE)

- Reglamento de 21 de abril de 1970 estableciendo - disposiciones complementarias para la financiación de la política agrícola común (728/70/CEE)

ramente fundamental". Carta publicada en Parlamento europeo: "Les ressources propres..." Luxemburgo, 1970, op. cit., 162 y 163.

- Resolución de 21 de abril de 1970 referente a los problemas de tesorería que crea el paso de un sistema de reembolso a un sistema de financiación directa de la política agrícola común.

- Tratado de Luxemburgo de 22 de abril de 1970 por el que se modifican las siguientes disposiciones de los Tratados comunitarios:

- Art. 78 del Tratado CECA.
- Art. 203 y 206 del Tratado CEE.
- Art. 177 del Tratado Euratom.
- Art. 20 del Tratado de Bruselas de 1965, creando un Consejo único y una Comisión única de las Comunidades europeas.

La efectividad de la Decisión de 21 de abril de 1970 quedaba condicionada a su aprobación por los Estados miembros según sus disposiciones constitucionales. El art. 7 de la Decisión establece que entrará en vigor el día primero del mes siguiente a aquel en el que el último Estado miembro notifique al secretario general del Consejo de la Comunidades europeas el cumplimiento de esta condición. Pero como se quiso ligar la aplicación de la DEcisión a las modificaciones de los tratados acordados por el Tratado de Luxemburgo, se dispone en el mismo artículo 7 que si no se han depositado todos los instrumentos de ratificación de este tratado en la fecha prevista para la en--trada en vigor de la Decisión, ésta deberá remitirse al día primero del mes siguiente a aquel en que sea depositado el último de dichos instrumentos.

En el mes de diciembre de 1.970 se cumplieron ambas condiciones para la entrada en vigor de la Decisión. Por lo que ésta tuvo lugar el 1 de enero de 1971.

B) La Decisión de 21 de Abril de 1970.

La Decisión de 21 de abril prevé la atribución - progresiva de recursos propios a las Comunidades, por lo que debe distinguirse un período provisional, que se extiende del 1 de enero de 1971 a 31 de Diciembre de 1974 y un período normal o definitivo que comenzará el 1 de - enero de 1975. (26)

Período provisional

De acuerdo con el art. 2 de la Decisión, a partir del 1 de enero de 1971 y en la forma a que nos referiremos más abajo formarán parte del presupuesto de las Comunidades en concepto de recursos propios:

a) Los derechos ordenadores, primas, derechos suplementarios o compensatorios, derechos o elementos adicionales y otros derechos establecidos o a establecer por

(26) Los comentaristas de la Decisión de 21 de abril de 1970 coinciden en distinguir estos períodos y en llamarles de esta misma manera (intérimaire, en - francés, o intermedio en italiano y normale en muchos idiomas). La coincidencia puede explicarse en que debió ser el lenguaje empleado por los funcionarios comunitarios al tiempo de la redacción de - este texto. Barbarella, op. cit. págs. 197 y 199. Toscano, op. cit. págs. 441 y 443 y Bouyssou, op. cit. págs. 165 y 168.

las instituciones de las Comunidades sobre los intercambios con los países no miembros en el marco de la política agrícola común, así como las cotizaciones y otros derechos previstos en el marco de la organización común de mercados en el sector del azúcar, que llamaremos desde ahora gravámenes agrícolas".

b) "Los derechos del Arancel aduanero común y otros derechos establecidos o a establecer por las instituciones de las Comunidades sobre los intercambios con los países terceros, que llamaremos desde ahora "derechos de aduana".

También formarán parte de los recursos propios de las Comunidades "los tributos que se establezcan en el marco de una política común", de acuerdo con las disposiciones del tratado CEE, o del tratado Euratom siempre que se siga el procedimiento establecido en los artículos 201 del primer tratado o 173 del segundo.

Podemos distinguir tres grados en la atribución de recursos a las Comunidades por el artículo referido:

1º. Los gravámenes previstos en el marco de la organización común de mercados en el sector del azúcar. Sólo son atribuidos a la Comunidad los gravámenes ya existentes establecidos por la reglamentación comunitaria relativa al citado sector.

2º. Los gravámenes establecidos o que en el futuro se establezcan por las instituciones de las Comunidades sobre los intercambios con países no miembros, si se establecen en el marco de la política agrícola seguirán el régimen referente a los gravámenes agrícolas, si se establecen fuera de este marco serán considerados derechos de aduana. De acuerdo con -

esta amplia atribución cualquier tributo ya establecido o que establezcan posteriormente las instituciones de las Comunidades sobre el comercio con países terceros tendrá automáticamente la consideración de recurso propio e integrará el Tesoro comunitario. Los órganos de las Comunidades gozaban con anterioridad a la Decisión de 4 de abril de 1970 de la competencia en materia de comercio exterior. Pero esta competencia puramente comercial se ha convertido a su vez por esta Decisión en una competencia financiera.

3º. Los demás gravámenes que se establezcan en base a la atribución de poderes a las Comunidades realizada por los tratados CEE y EURATOM, podrán convertirse en recursos propios, previo cumplimiento de las disposiciones del art. 201 del tratado CEE y 173 del Tratado Euratom. Es decir que el Consejo tendrá que decidirlo por unanimidad a propuesta de la Comisión previo dictamen de la Asamblea y habrá de ser sometido posteriormente a la aprobación de los Estados miembros conforme a las exigencias de sus respectivas normas constitucionales. Es decir, que se atribuirán a las Comunidades como recursos propios si se sigue el procedimiento normal previsto en los tratados para esta atribución.

¿Qué sentido tiene entonces esta disposición? ¿Obliga al Consejo y a los Parlamentos nacionales a aceptar como recursos propios cualquier gravamen establecido por las instituciones comunitarias en realización de los tratados de Roma? Si así fuera el cumplimiento del procedimiento de los arts. 201 y 173 sería puramente formal. Los parlamentos pueden perfectamente rechazar un precepto acordado anteriormente por ellos. Creemos que la voluntad del Consejo puede manifestarse contra

ria a tal atribución y que la exigencia de que por unanimidad apruebe la propuesta de la Comisión sobre los recursos propios a atribuir a las Comunidades a que se refieren los artículos citados, no queda anulada por la Decisión que es tudiamos.

El alcance del precepto, es a nuestro entender, el de obligar a la Comisión a que, cuando por las instituciones de las Comunidades se establezca un tributo, proponga al - Consejo la inclusión de este entre los recursos propios e impulse el procedimiento previsto en el art. 201 del Tratado CEE y 173 del Tratado Euratom.

Debe observarse que ésta disposición sólo se aplica a los gravámenes que se creen de acuerdo con las disposiciones de los tratados de Roma y no a los que puedan establecerse en virtud de poderes atribuidos a los órganos comunitarios por el Tratado CECA. La razón, creemos no estriba - en que las disposiciones relativas a los recursos propios sólo se encuentran en los tratados CEE y EURATOM, por que - no existe obstáculo jurídico alguno para que se apliquen - los arts. 201 o 173 a tributos creados en virtud de poderes que no dimanen de estos tratados, incluso a tributos establecidos por los Estados miembros. La causa puede ser, simplemente, que se ha querido separar totalmente del ~~concepto~~ concepto de recurso propio (en el sentido del art. 201, del tratado CEE) al gravamen CECA y que se ha considerado conveniente que éste siga su régimen peculiar.

Los ingresos procedentes de los gravámenes agrícolas interiores o exteriores se inscriben en el presupuesto comunitario en su totalidad a partir del 1 de enero de 1971.

No existe respecto a estos gravámenes novedad práctica alguna. En el régimen inmediato anterior servían en su 90 por ciento para determinar la cuantía de las contribuciones de los Estados miembros y en este concepto y de esta manera indirecta entraban en los presupuestos comunitarios. A partir del 1 de enero de 1971, forman parte de estos presupuestos en concepto de recursos propios por la misma cuantía, ya - que la Comunidad ha de ceder el 10 por ciento de sus ingresos por los gravámenes agrícolas y derechos de aduana al Estado miembro recaudador a título de gastos de percepción.

Los derechos de Aduana se atribuyen en cambio a las Comunidades escalonadamente. La suma a afectar por cada Estado miembro al presupuesto comunitario será la diferencia entre un porcentaje de los gravámenes agrícolas y los derechos de aduana, como sumando y los gravámenes agrícolas como restando. El porcentaje aumenta cada año, siendo:

- para 1971 el 50 por ciento.
- para 1972 el 62'50 por ciento.
- para 1973 el 75 por ciento.
- para 1974 el 87,50 por ciento.
- a partir de 1975 el 100 por cien.

En caso de que esta diferencia fuera cero o una cifra negativa no se operaría ningún ingreso en concepto de derechos de aduana a las Comunidades, ni éstas realizarían reembolso alguno en favor de los Estados miembros (art. 3, 1, de la Decisión".

Con el complicado sistema expuesto se pretende evitar desplazamientos bruscos en la carga financiera a soportar por cada Estado miembro. Cuanto más elevada sea su aportación en razón de gravámenes agrícolas será relativamente menor su aportación en concepto de derechos de Aduana. Correctivo que irá disminuyendo hasta desaparecer en 1975.

Como en este período transitorio los recursos propios no serán suficientes para equilibrar el presupuesto de las Comunidades, se ha previsto que el déficit sea cubierto con contribuciones de los Estados miembros cuya clave de reparto y significado hemos estudiado en otra parte de este trabajo. (27)

Finalmente se ha querido garantizar con un mecanismo adicional que el impacto del sistema de financiación que se establece no produzca violentas repercusiones en los presupuestos nacionales. Con esta medida se pretende facilitar la aplicación de las disposiciones de la Decisión - en países como Holanda, para los que los gravámenes sobre el comercio exterior tienen una especial importancia presupuestaria.

(27) Véase el capítulo IV de esta tesis. Recordemos aquí que esta clave es la siguiente:

Alemania	32'9
Francia	32'6
Italia	20'2
Bélgica	6'8
Luxemburgo	0'2
Holanda	7'3

En el art. 3,2 de la Decisión se establece que durante el período provisional la variación entre dos años del porcentaje correspondiente a un Estado miembro del conjunto de recursos propios y contribuciones a aportar a las Comunidades, no podrá ascender más del uno por ciento ni descender más del 1'5 por ciento (28).

Los descubiertos que se originen por aplicación de este mecanismo se repartirán entre los Estados miembros según la clave de reparto establecida para las contribuciones de los Estados miembros para este período provisional. Este reparto deberá hacerse de manera que se respeten los límites de variación a que nos hemos referido.

-
- (28) El art. 3,3 de la Decisión precisa: "Para el año 1971 serán consideradas como cuantías de referencia, para la aplicación de esta regla, las contribuciones financieras de cada Estado miembro al conjunto de los presupuestos de 1970, en la medida en que estos presupuestos se tienen en cuenta en el párrafo siguiente: "Para los demás años se considerarán a estos efectos:
- a) los gastos a cargo de los créditos de pago decididos para el ejercicio de que se trate respecto al presupuesto de investigación y de inversiones de la Comunidad Europea de energía atómica, excepto los gastos de los programas complementarios.
 - b) los gastos a cargo de los créditos del Fondo Social europeo.
 - c) respecto al Fondo europeo de orientación y garantía agrícola, los gastos a cargo de los créditos de la sección garantía así como de la sección orientación, excepto los créditos que sean objeto de una inscripción o de una reinscripción por períodos de contabilización anteriores al ejercicio considerado. Para el año de referencia 1970, estos gastos son - para la sección garantía, los previstos en el art. 8 del Reglamento (CEE) nº 728/70 del Consejo de 21 -

Período normal

A partir del 1 de enero de 1975 la financiación de - las Comunidades prescindirá en principio, con alguna excepción sin importancia de las contribuciones de los Estados - miembros. Estas serán sustituidas por un recargo comunitario sobre impuestos nacionales, subsistirán los demás tribu- tos que hemos estudiado y serán completados con este recar- go, consistente en la aplicación de un tipo de gravamen que no podrá exceder del 1 por ciento sobre la base del impues- to sobre el valor añadido determinada de manera uniforme en los Estados miembros, conforme a reglas comunitarias.

A las instituciones de las Comunidades corresponderá la fijación de este tipo de gravamen para lo que habrán de seguir el procedimiento presupuestario en vigor (art. 4,1, de la Decisión).

Con este gravamen las Comunidades podían disponer de un recurso de amplísima base y suficientemente flexible, - al menos a medio plazo, para ajustarse a sus necesidades - financieras.

de abril de 1970, que establece las disposiciones complementarias para la financiación de la política agricola común - para la sección orientación, la suma de 285 millones de unidades de cuenta repartidos en base de la clave prevista en el art. 7 del mismo reglamen- to; entendiéndose que para el cálculo de la parte que le corresponde a Alemania se considerará como clave de referencia un porcentaje del 31'5 %.

d) los otros gastos a cargo de los créditos inscritos en el presupuesto de las Comunidades.

Pero la entrada en vigor de este recurso depende de que se haya conseguido la uniformación suficiente del mismo en los Estados miembros.

A esta problemática nos referiremos en otro lugar - con cierta extensión. Adelantamos ahora que sólo entrará en vigor para los Estados que apliquen las reglas que de terminen la base uniforme del impuesto sobre el valor añadido, si estos son al menos tres. De no ser así, y en todo caso para los Estados que aún no apliquen esas reglas, deberán subsistir las contribuciones, repartidas - siguiendo el criterio del Producto Nacional Bruto relati vo (art. 4, 2 de la Decisión).

De todas formas, el período normal sensu strictu no entrará en vigor hasta el 1 de enero de 1978. En estos - tres años, y también con el fin de evitar cambios bruscos en las aportaciones totales relativas de los Estados miem bros, se aplicará un límite de variación del 2 por ciento en ambos sentidos. Si este límite sobrepasase, deberán - llevarse a cabo, dentro de ~~did~~olímite, las adaptaciones necesarias, mediante compensaciones financieras entre los Estados miembros, de manera proporcional a la cuota sopor tada por cada uno de ellos en los ingresos procedentes - del impuesto sobre el valor añadido o de las contribucio- nes de los Estados miembros que lo reemplazan (art. 4,2)

C) Caracteres y significación de los tributos atribui
dos a las Comunidades.

Examinaremos los recursos propios de las Comunida des desde diferentes perspectivas intentando descubrir -

sus características y fundamentos comunes y ensayar una valoración de las opciones adoptadas por los autores de la Decisión de 21 de abril de 1970.

Los órganos de las Comunidades tienen competencias en la determinación de elementos de los tributos atribuidos.

A las instituciones comunitarias corresponde fijar los elementos de cuantificación de la deuda tributaria de los tributos atribuidos por la Decisión de 21 de abril de 1970. Esta Decisión no otorga poderes de imposición nuevos a las Comunidades europeas, sino que se limita a conferir transcendencia financiera en favor del tesoro de éstas a poderes ya existentes en base de los tratados de Roma y que se ejercían con consecuencias recaudatorias en favor de los Estados miembros. Como veremos con cierto detalle más abajo en este trabajo, en razón de las atribuciones generales concedidas por el Tratado CEE a la Comunidad Económica Europea para llevar a cabo la política agrícola común, establecer y desarrollar la unión aduanera y proceder a una armonización fiscal que haga posible o perfeccione dicha unión, las Comunidades disponían de poder para establecer ciertos tributos, regular los elementos esenciales de otros preexistentes o de imponer a los Estados miembros la obligación de ajustar ciertas formas de imposición a las normas por ellos dictadas. La Decisión de 21 de abril elige los recursos propios entre estas figuras tributarias. (29)

El art. 201 del Tratado CEE y el artículo 173 del - Tratado EURATOM se oponen a que los recursos elegidos fueran méritos sobre los que los Estados miembros conservaran su total competencia. Pero sólo rechazando esta posibilidad y eligiendo tributos que directa o indirectamente se configuren por los órganos comunitarios se podía asegurar:

- Que la financiación de las Comunidades no dependiera de la política tributaria de los Estados miembros.
- Que la financiación de las Comunidades fuera soportada de manera uniforme en todos los Estados miembros. Esto no significa que el rendimiento de los recursos propios procedente de cada Estado sea -- igual o proporcional en su población, Producto Nacional Bruto de otra magnitud comparable, sino que los mismos supuestos de hecho para la sujeción a la imposición comunitaria y los mismos mecanismos de cuantificación de las deudas tributarias serán aplicadas uniformemente en todos los Estados miembros.

- (29) La amplitud de las atribuciones de competencia contenidas en el Tratado de Roma permite a las Comunidades utilizar un importante número de instrumentos tributarios, y de proceder a la armonización de los sistemas tributarios de los Estados miembros. Para los primeros la Decisión de 21 de abril prevé que pasen a ser recursos propios; respecto a los segundos, sólo se establece el recargo sobre el impuesto sobre el valor añadido, no recogiendo en cambio una figu

Los recursos propios están constituidos exclusivamente por impuestos indirectos y más concretamente por impuestos sobre el consumo (30)

Desde el punto de vista de la justicia en la distribución de la carga tributaria, los tributos escogidos por la Decisión de 21 de Julio de 1970 no presentan valores positivos. Si se acepta que la relación consumo renta disminuye cuando la renta aumenta y que la distribución de las cargas públicas debe hacerse proporcional o progresivamente a la renta, la imposición sobre el consumo no satisface las exigencias de justicia tributaria en su vertiente de equidad vertical.

Por otra parte, en cuanto los recursos propios reposan fundamentalmente sobre impuestos sobre las importaciones, la carga tributaria a soportar por los residentes en las Comunidades variará según sea su estructura de consumo en relación a sus elementos comunitarios o extracomunitarios, con lo que el sistema se separa de las exigencias del principio de equidad horizontal.

ra para la que existe también directriz armonizadora (el impuesto sobre la aportación de capital a las sociedades).

- (30) Hablamos de impuestos indirectos en el sentido usual de este concepto, como impuestos que se suelen repercutir en el precio de las mercancías y que solo indirectamente gravan la capacidad contributiva de los ciudadanos. Para una definición jurídica rigurosa de este concepto véase Sáinz de Bujanda, Impuestos directos e impuestos indirectos. Análisis jurídico de una vieja distinción, Hacienda y Derecho II, pp. 429, y ss.

En la declaración realizada al Parlamento europeo en Mayo de 1965 por el grupo socialista en relación con las primeras propuestas de recursos propios presentados por la Comisión al Consejo, se contiene una crítica de este orden a que los tributos con que ha de financiarse las Comunidades sean impuestos sobre el consumo. Este tipo de críticas desde la perspectiva de la valoración social de los impuestos elegidos no ha sido frecuente. En realidad no puede juzgarse desde este punto de vista, aisladamente un impuesto, ni aún el sistema tributario de una organización territorial parcial. Solo el conjunto de tributos que recaigan sobre un cuerpo político puede ser objeto de valoración en cuanto el significado de lo recaudado por una jurisdicción puede ser neutralizado o compensado por el sistema tributario de otra.

Como no corresponde a las Comunidades europeas la responsabilidad ética y social general, incumbe a los Estados la tarea de compensar con sus impuestos nacionales, los efectos adversos, en términos de justicia en la distribución de la carga, de los impuestos comunitarios.

En cuanto a la utilización de impuestos sobre las importaciones hay que tener en cuenta que las Comunidades no superponen los suyos propios a los preexistentes en los Estados miembros, sino que se apropian de éstos, a los que, para la consecución de la Unión aduanera y la implantación de la política agrícola, dan una configuración comunitaria uniforme.

Creemos, pues, que la problemática ética de los recursos propios puede reducirse a la cuestión de la justicia

interestatal. ¿Cómo se justifica que los Estados con una importación relativa (en relación a su P N B) superior tengan que soportar los mayores sacrificios financieros relativos en forma de reducción de sus ingresos presupuestarios? (31) Este problema se ha resuelto relacionándolo con uno de los pilares de la filosofía de la CEE: el principio de la preferencia comunitaria.

Según este principio los bienes producidos en los Estados miembros han de gozar de preferencia en el interior de la Comunidad en relación con los procedentes de terceros países. Las barreras aduaneras en el comercio con países terceros se mantienen para hacer efectivo este principio. Si en un país miembro se adquieren productos procedentes del exterior de la Comunidad, este país no debe beneficiarse financieramente de que la preferencia comunitaria no haya producido los efectos deseados, adquisición de los bienes producidos en el mismo Estado en que se consumen o en alguno de sus socios en las Comunidades y no de los producidos en terceros países. Esta ideología que otorga un carácter sancionador muy discutible a los impuestos a la importación no carece de eficacia como justificativa de los considerables sacrificios financieros que la atribución de los recursos propios suponen a algunos Estados de las Comunidades.

(31) Normalmente se hacen comparaciones interpersonales (teniendo en cuenta los niveles de renta, de consumo u otra magnitud en relación con una persona) para juzgar la justicia de un sistema tributario. Pero es también válido a estos efectos hacer comparaciones entre grupos de personas: distribución de las cargas tributarias entre clases sociales, entre grupos profesionales, entre provincias, etc. Realmente de esta manera, en última instancia, se hacen también comparaciones personales.

Pero realmente la atribución de los impuestos sobre el tráfico externo a las Comunidades descansa en razones más directamente pragmáticas:

- Suprimidas las barreras aduaneras intracomunitarias, las mercancías llegan al país en que han de consumirse a través del punto fronterizo comunitario más favorable. Los Estados que por su situación geográfica o por sus facilidades portuarias constituyen puntos de entrada de mercancías destinadas a otros países miembros, se beneficiarían, de no atribuirse estos gravámenes a las Comunidades, del libre tránsito comunitario. Con anterioridad a esta atribución, como anteriormente hemos señalado, se estudiaba un complejo sistema de compensación financiera entre los Estados. La atribución de estos tributos a las Comunidades ha resuelto este problema.

- Los gravámenes sobre el tráfico externo son competencia, en cuanto a la configuración de sus elementos esenciales, de las instituciones comunitarias. Si había que otorgar a éstas recursos propios y éstos debían, por razones expuestas más arriba, consistir en tributos dependientes de las Comunidades no les cabía otra posibilidad a los autores de la Decisión de 21 de abril que optar por estos gravámenes.

No puede juzgarse con rigor excesivo el sistema de recursos propios desde el punto de vista de la racionalidad y la justicia en el reparto de las cargas tributarias: los terminos de elección que se le ofrecían a los autores de la Decisión del 21 de abril eran muy limitados. Los ingresos tributarios comunitarios representan, por otra parte, una porción ínfima de los ingresos públicos del conjunto de los territorios.

rios de las Comunidades, de manera que los Estados miembros pueden corregir fácilmente los inconvenientes éticos del sistema de recursos propios. Una estructura política naciente tiene inevitablemente que apoyarse en un cierto oportunismo.

Los recursos propios están constituidos por tributos - cuyo objeto pertenece, a efectos impositivos, exclusivamente a las Comunidades y por tributos con objetos que comparten éstas con los Estados miembros.

Las Comunidades se han reservado con exclusividad un campo de imposición con efectos en sus presupuestos - la imposición sobre el tráfico externo -, sin perjuicio de utilizar y dejar abierta la opción de utilizar en el futuro en su beneficio todas las fuentes financieras posibles, aun cuando éstas sean cubiertas por los sistemas fiscales nacionales.

Jean Raymond Vergés utiliza en su tesis doctoral, relacionándola con las Comunidades europeas, la tipología de los sistemas financieros de las confederaciones y federaciones - de Gaston Jèze (32). Estos tipos de financiación son los cuatro siguientes:

1º. Sistema de contribuciones de los Estados. El poder de imposición pertenece en exclusiva a los Estados miembros

(32) Jean Raymond Vergés op. cit. Pág. VI y ss. Vergés se refiere a G. Jèze: "Cours de Science des Finances. Théorie générale du Budget. Giart. París, 6ª edición, 1922 pp. 104 a 109.

Las federaciones o confederaciones se financian con las aportaciones de éstos.

2º. Sistema de poderes distintos exclusivos. A las federaciones o confederaciones se les otorgan ciertas fuentes de financiación respecto a las que pueden ejercer poderes de imposición exclusivos. Estas pueden pues disponer de ciertos tipos de tributos rígidamente delimitados para su financiación. Tributos a los que renuncia totalmente los Estados.

3º. Sistema de poderes concurrentes. Federación o confederación y Estados pueden coincidir sobre los mismos campos de imposición y disponer de los mismos tipos de ingresos.

4º. Sistema mixto de poderes distintos exclusivos, de poderes concurrentes y de contribuciones de los Estados, en el que se combinan los anteriores.

No cabe duda que la financiación de las Comunidades pertenece, al menos hasta el 1 de enero de 1975 en que desaparecerán prácticamente todas las contribuciones de los Estados miembros, a este último sistema. Los poderes de imposición referentes al tráfico exterior se ejercen por las Comunidades de manera exclusiva. El recargo sobre el impuesto sobre el valor añadido y los gravámenes agrícolas interiores coinciden necesariamente o pueden coincidir con tributos estatales. En su establecimiento se ejercen pues poderes concurrentes (33). Si como hace Vergés consideramos que el sistema de poderes concurrentes supone una fase ascendente en la conso

(33) Los gravámenes agrícolas interiores, dado su limitado campo de aplicación y su escasa importancia financiera, no tienen una significación comparable.

lidación de las Haciendas federales, debemos reconocer que la introducción del recargo sobre el Impuesto sobre el Valor Añadido, que no se contenía en las propuestas de la Comisión de 1965, ni en las de 1969, ha supuesto un paso importante en la marcha hacia la madurez financiera de las Comunidades.

Los recursos propios están formados por tributos con finalidad financiera y por tributos que sólo accesoriamente tiene finalidad financiera.

Los gravámenes agrícolas y los derechos de aduana no se establecen en las Comunidades europeas para obtener rendimientos presupuestarios, sino como instrumentos de las políticas agrícola y comercial comunes. El Tratado CEE atribuye poderes de imposición a la Comunidad Económica Europea en estos campos, no para que ésta se procure medios financieros o para que se los procure a los Estados miembros sino para que con ellos instrumente la política agrícola y comercial exterior.

Los tributos sobre el tráfico externo atribuidos a las Comunidades pertenecen a la conocida categoría de impuestos intervencionistas. Pero las especialidades de este fenómeno en las Comunidades europeas otorgan un carácter particular a la problemática de éstos impuestos.

El Estado nacional goza de poder de imposición como atributo de su soberanía, sin limitación al logro de unos objetivos financieros o de otro orden. Las Comunidades en cambio fueron dotadas de poder de imposición en el terreno a que nos estamos refiriendo por el Tratado de Roma pa

ra el logro de objetivos determinados y concretos - realiza
ción de la unión aduanera, desarrollo de la política comer
cial exterior, política agrícola que permite el logro del
mercado común agrícola,- entre los que no figura su propia -
financiación.

La decisión de 21 de abril de 1970 no ha cambiado en -
absoluto el marco en que ha de ejercerse este poder. Las -
consecuencias financieras que desde el 1 de enero de 1971,
tiene para las Comunidades la utilización de los instrumen-
tos fiscales puestos en sus manos para llevar a cabo las po
líticas comercial y agrícola, no transforman la función y -
sentido de los poderes otorgados a las instituciones comuni
tarias. Las Comunidades no pueden, pues, emplear, estos po
deres para el logro exclusivo de objetivos financieros. Las
consecuencias financieras no deben actuar en ningún caso co
mo elemento determinante de las decisiones comunitarias res
pecto a los derechos de aduana o los gravámenes agrícolas.
Estos han de fundarse necesariamente en una racionalidad
no financiera. Esta exigencia los convierte en débiles medi
dios de financiación. Débiles, no en el sentido de incapaces
de producir, al menos a corto plazo, buenos rendimientos, -
sino en supuesto de las Comunidades un instrumento de polí
fica de desarrollo y estabilización económicas, por su esca
sa influencia en la economía del conjunto de Estados miem-
bros, puede afirmarse que se trata de un impuesto financie-
ro puro. Esto no quiere decir que las directrices comunita-
rias en materia de armonización de los impuestos sobre la
cifra de negocios no hayan tenido o no vayan a tener en -
cuenta más que valores financieros. Estas directrices han
tenido y tendrán en cuenta las necesidades del funciona--

miento del mercado comunitario como un mercado único y las exigencias presupuestarias, económicas y sociales de los - Estados miembros. Nuestra afirmación se limita al recargo comunitario sobre los impuestos sobre el valor añadido de los Estados miembros. Este recargo ha sido previsto, y su cuantía será determinada, en razón exclusiva de las necesidades financieras de las Comunidades.

D. Régimen administrativo de los recursos propios

A las Comunidades corresponde el poder de establecer los recursos propios, pero son los Estados miembros - los competentes para realizar las operaciones de gestión y de recaudación de estos tributos. El art. 6 de la Decisión de 21 de abril de 1970 dispone que los recursos propios "serán percibidos por los Estados miembros conforme a las disposiciones legislativas, reglamentarias y administrativas nacionales que serán modificadas en su caso a estos efectos. Los Estados miembros pondrán estos recursos a disposición - de la Comisión".

La decisión no prejuzga el carácter con que los Estados intervienen en la administración de estos impuestos, pero - no cabe duda que se trata de una actuación por cuenta de las Comunidades. ~~Cualesquiera~~ que sean las fórmulas legislativas nacionales que se elijan. No existe, pues, en nuestra opinión una doble relación tributaria o financiera entre el contribuyente y el Estado miembro y entre éste y las Comunidades, si no una relación tributaria única entre el contribuyente y -- las Comunidades. La relación entre las Comunidades y el Estado miembro es una relación de mandato o gestión sin carácter

financiero en sentido estricto. Sólo así se puede conseguir la finalidad esencial del sistema de recursos propios: la - autonomía financiera de las Comunidades. Si existiere obligación tributaria entre contribuyente por recursos propios y los Estados miembros, aun cuando la totalidad de este crédito fuera debido por el Estado a las Comunidades, la suma - prevista de recaudación del tributo debería figurar en los presupuestos nacionales: en el de ingresos el crédito y en el de gastos la deuda, con lo que la financiación de las Comunidades no se substraería a los poderes nacionales como - se pretende con la introducción del régimen de recursos proprios. Continuaríamos en este caso con un sistema como el - precedente en que se utilizaba la cifra de recaudación de - ciertos gravámenes para determinar la cuantía de las contribuciones debidas a las Comunidades. No olvidemos que en el art. 201 del Tratado de Roma se prevén los recursos proprios como un medio de financiación que sustituya a estas - contribuciones.

Estos servicios que los Estados miembros prestan a las Comunidades son retribuidos por éstos, cuando se refieren a los gravámenes agrícolas y a los derechos de aduana, con un 10 por ciento del tributo percibido. En la decisión, consecuente con la posición que acabamos de defender, no se plantea este pago como una retención, lo que es lógico considerando que en ningún momento los Estados miembros se han apropiado el producto de los recursos propios.

Respecto al impuesto sobre el valor añadido, no se ha previsto en cambio retribución alguna por la gestión y co- bro del mismo. Probablemente se ha entendido que, tratán-

dose de un simple recargo sobre un impuesto nacional, no su pone costes adicionales para los Estados miembros y que, por tanto, no se hace necesaria una compensación en favor de -- éstos.

El art. 6 de la Decisión de 21 de abril de 1970 establece en su párrafo segundo que "el Consejo, decidiendo por una nidad, a propuesta de la Comisión y después de haber consultado a la Asamblea, adoptará las disposiciones referentes al control de la recaudación (34), así como a la puesta a disposición y a la entrega "de los recursos propios. En cumplimiento de este precepto se promulgó el Reglamento de 2 de enero de 1971 que contiene el régimen administrativo específico de los recursos propios si bien se prevé en su artículo 1 que en su momento se adoptarán otras disposiciones aplicables a los ingresos procedentes del impuesto sobre el valor añadido (35).

(34) Debe entenderse el término recaudación en un sentido - amplio. El texto francés de la Decisión emplea el término "recouvrement" y en el art. 4 de la primitiva - propuesta de reglamento de aplicación de la Decisión - de 21 de abril, que sólo con grandes modificaciones fué adoptada por el Consejo, se dice que "se entiende por "recouvrement", el conjunto de operaciones que tienen - por objeto la percepción de los recursos propios desde el nacimiento de la deuda tributaria hasta el cobro - efectivo de las sumas debidas".

(35) Estas disposiciones se refieren igualmente a las modalidades de aplicación del art. 3, 3, y del art. 4, de la Decisión de 21 de abril de 1970.

Este Reglamento se aparta substancialmente en la regulación del régimen administrativo de los recursos propios de la primitiva propuesta de reglamento de la Comisión (36). Resulta interesante, en especial, el abandono que se hace - del artículo 1 de dicha propuesta. Este artículo 1 establecía:

"Los recursos propios de las Comunidades a que se refiere la decisión de 21 de abril de 1970 - denominados en adelante "recursos propios" - serán adquiridos según las modalidades y a partir de las fechas previstas en dicha decisión, desde el momento en que se produzca el hecho imponible que da derecho a su recaudación".

¿Qué sentido tenía este artículo? De acuerdo con una respuesta dada por la Comisión, este artículo "sitúa la adquisición de los recursos propios por la Comunidad en el nacimiento del hecho imponible, lo que tiene por consecuencia que estos recursos no transiten por los presupuestos nacionales y que el derecho de comprobación y control de la Comunidad sea salvaguardado" (37). La Comisión, con el artículo propuesto, quería dejar claro que las Comunidades son titulares de los créditos tributarios procedentes de los recursos propios desde el nacimiento de los mismos y que en ningún momento los Estados miembros actúan por cuenta propia en el proceso de recaudación de éstos. Esta declaración se hacía para asegurar la autonomía financiera -

(36) Conocemos esta propuesta por su publicación por el Parlamento Europeo en sus Documentos de séance 1970-1971. 6 de octubre de 1970, Documento 121, pp. 3 a 14.

(37) Ibid. pág. 26.

de las Comunidades e introducir un argumento jurídico adi
cional para hacer posible el control de las Comunidades -
sobre las operaciones de gestión llevadas a cabo por los
Estados.

Probablemente una declaración de este tipo no era ne
cesaria, pero la Comisión no encontró obstáculos para in-
troducirla en esta propuesta de Reglamento.

En el reglamento vigente no se encuentra este precep
to, se fija en cambio el momento de la liquidación como -
fecha de referencia para que los Estados miembros acredi
ten en la cuenta abierta a nombre de las Comunidades los
recursos propios liquidados, abandonando el mecanismo con
tenido en la propuesta de reglamento en que se exigía la
acreditación a las Comunidades de los tributos percibidos
tomando la fecha de su recaudación como referencia.

¿Cómo pueden interpretarse estas modificaciones?

- Podría entenderse, desde luego, que no se ha mantenido
el artículo primero de la propuesta porque se considera
que el crédito tributario nace en favor de los Estados
miembros. Los recursos propios no serían más que un medio
de determinar las contribuciones que cada Estado miembro
"debe" a las Comunidades. Esta posibilidad la hemos rechaza
do más arriba como incompatible con la filosofía de los
recursos propios.

- Que se haya considerado que la obligación tributaria
no nace en el momento en que se produce el hecho imponible
sino en un momento posterior. Consecuentes con esta
postura se ha abandonado la declaración del art. 1 de la
propuesta y se ha establecido que el crédito tributario -

que nace con la liquidación directamente en favor de las Comunidades debe ser acreditado en favor de éstas dentro de un plazo que debe contarse desde la fecha de tal liquidación. Aún cuando se trate de una explicación lógica, - nos parece un tanto académica. Dudamos, conociendo el espíritu antidogmático de los medios comunitarios, que haya sido éste el motivo de las modificaciones operadas en la primitiva propuesta.

- Somos de la opinión que se ha suprimido el artículo 1 de la propuesta simplemente porque parecía inútil e implicaba tomar partido en una cuestión académica como es el nacimiento de la obligación tributaria, aún cuando esta toma de partido lo fuera en favor de la doctrina dominante. El cambio en favor de la liquidación como momento de referencia de la puesta a disposición de las Comunidades de los recursos propios, en sustitución de la percepción, nos parece comprensible como un medio de asegurar a las Comunidades la disposición del producto de estos recursos, sin depender del ~~aleas~~ y las demoras de la recaudación efectiva. Decimos que nos parece comprensible, pero no nos parece afortunado.

Esta modificación desliga a las Comunidades excesivamente del desarrollo administrativo normal de sus recursos. Puede implicar que los Estados miembros tengan que poner a disposición de las Comunidades no sólo las sumas que no han percibido sino las que no llegarán a percibir. Dadas las características de los recursos propios principales, impuestos sobre el comercio exterior, y la anulabilidad del crédito cuando no se produzca la percepción

por causa de fuerza mayor, ésta crítica difícilmente puede tener valor práctico. Ya que la recaudación en los impuestos sobre el tráfico externo ofrece riesgos mínimos y estos suelen ir asociados con causas de fuerza mayor.

Puesta a disposición de las Comunidades de los recursos propios:

Los Estados miembros son, como hemos dicho, los gestores de los recursos propios. A ellos corresponde por lo tanto la liquidación, en sentido estricto, de los mismos (art. 1 del Reglamento de 2 de Enero de 1971). La suma de los recursos liquidados se inscribirá por cada Estado miembro como crédito en la cuenta abierta a este efecto a nombre de la Comisión (art. 7, 1). Esta inscripción ha de hacerse antes de transcurrir 60 días a partir del final del mes en que se ha producido la liquidación (38). Cualquier retraso en la inscripción devengará un interés igual al tipo de descuento más elevado que rija en los Estados miembros el día del vencimiento, aumentado en 0'25 puntos por cada mes de retraso -- (art. 9).

A los efectos del reglamento a que nos referimos se entiende que un derecho ha sido liquidado desde que el servicio u organismo competente del Estado miembro determina el crédito correspondiente, sin perjuicio a que cuando proceda tenga lugar una liquidación rectificativa posterior (art. 2) Estas liquidaciones rectificativas serán recogidas desde

(38) Naturalmente esta inscripción ha de ser comunicada a las Comunidades. El art. 6 del Reglamento que exige que los Estados miembros lleven una contabilidad por concep

luego en la cuenta abierta a nombre de la Comisión (art. 10).

Puede apreciarse en la definición de liquidación una modificación de la contenida en la propuesta de reglamento de la Comisión. En ésta se preveía la posibilidad de liquidación mediante la aceptación por el servicio u organismo competente del Estado miembro del crédito determinado por el contribuyente. La razón de la variación puede estar en que la propuesta se aplicaba igualmente a los ingresos procedentes del recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido en que la liquidación provisional por aceptación tácita de la declaración del contribuyente constituye el procedimiento normal, lo que no suele ocurrir en los impuestos sobre el tráfico externo.

Todos los derechos liquidados son, pues, puestos a disposición de las Comunidades mediante la inscripción de sus sumas al crédito de la Comisión. Este principio conoce, no obstante, dos excepciones:

1º. Que los recursos propios no figuren por su totalidad en los presupuestos de las Comunidades, lo que ocurrirá necesariamente para los derechos de aduana en el período provisional y para todos los recursos en aplicación de los máximos y mínimos de variación anual. En este caso los Estados sólo están obligados a hacer efectiva la parte proporcional recogida en el Presupuesto (art. 8) (39).

tos de los recursos propios liquidados, dispone que se transmita a la Comisión un extracto mensual de la misma.

(39) En el Reglamento se recoge este supuesto como una de

2º. Que por causa de fuerza mayor la recaudación de los derechos liquidados no pueda ser efectuada por los Estados miembros (art. 13, 2). En este punto de importancia práctica fundamental, el Reglamento no podía ser más impreciso. ¿Qué deberá entenderse por fuerza mayor? ¿Los conceptos sensu strictu de esta expresión recogidos por la doctrina legal o jurisprudencial de cada Estado miembro? Lo que implicaría una solución diferente a este problema en cada país. ¿O un concepto comunitario? Es la única solución aceptable, pero para obtenerla habrá que esperar a una definición del Tribunal de Justicia de las Comunidades. De todas formas parece que se ha elegido - una excepción demasiado limitada. Creemos que debe extenderse al caso fortuito y a todos los demás supuestos en que no mediando negligencia por parte de los Estados miembros ha sido imposible recaudar las deudas tributarias derivadas de los recursos propios.

Por mucha amplitud que el Tribunal dé al concepto - de fuerza mayor, es muy difícil que se pueden incluir en el mismo todos los supuestos en que no se puede apreciar negligencia alguna por parte de las administraciones fiscales nacionales. Los recursos propios ofrecen riesgos de impago y las Comunidades titulares de los mismos deben correr la totalidad de estos riesgos, incluso los de simple insolvencia del contribuyente.

rogación al principio de que todos los derechos liquidados habían de ser hechos efectivos y no del de que todos los derechos liquidados habrán de ponerse a disposición de la comisión. Creemos que con independencia de la forma en que se lleven a cabo las inscripciones contables, no se puede hablar en el caso que -

Los autores del reglamento parecen haber contemplado - exclusivamente los recursos propios consistentes en gravámenes sobre el tráfico externo que gozan de excepcionales - seguridades de pago en razón a la existencia de una garantía real sobre las mercancías. En los supuestos normales, sólo si éstas resultan destruídas, existirá peligro de no cobrar el crédito tributario.

Pero se debió contemplar esta problemática con más amplitud. No olvidemos que el reglamento es aplicable a los - gravámenes agrícolas interiores, y que la fórmula empleada en el art. 1 lo hace aplicable igualmente al recargo sobre el impuesto sobre el Valor Añadido en lo que las normas específicas que se adopten para este recargo no dispongan otra cosa.

Los recursos propios se inscriben como créditos de la Comisión por sus valores brutos, sin deducir la compensación que las Comunidades conceden a los Estados miembros por los gastos de percepción.

La Comisión, en el plazo de 30 días desde la notificación de la inscripción, transferirá a los Estados miembros el diez por ciento de las sumas inscritas (art. 7)

Disposición efectiva de los recursos propios

La Comisión puede disponer para ejecutar sus presupuestos de gastos de las cantidades puestas a disposición de la

contemplamos de una puesta a disposición total de los re
cursos propios en favor de las Comunidades.

misma por los Estados miembros. A estos efectos transmitirá las instrucciones oportunas a las administraciones nacionales según sus necesidades reales (art. 11, 1) procurando, en la medida de lo posible, que las transferencias de haberes se hagan entre los Estados miembros con excedentes de ingre sos respecto a los gastos comunitarios que han de realizarse en su moneda y los Estados que no se encuentren en este caso (art. 12).

Cuando las dificultades de tesorería así lo exijan, los Estados miembros deberán realizar adelantos sobre los recur sos propios aun no liquidados:

- Por simple petición de la Comisión, cuando no existen - posibilidades de adelantos de las contribuciones financie-- ras de los Estados miembros, con el límite de la cuantía de los ingresos por recursos previsibles durante un mes y medio.

- Mediante petición de la Comisión, autorizada por el Consejo, decidiendo por mayoría cualificada, siempre que se justifiquen por la existencia de un presupuesto rectificativo o suplementario (art. 11, 2). Aún cuando el reglamento no fije limitación alguna en este caso, entendemos que por su carácter de adelanto no podrán exceder de los ingresos por recursos propios previstos para el ejercicio menos las sumas relativas a estos tributos de las que se ha dispuesto en el mismo ejercicio.

Control

El reglamento de 2 de enero de 1971 regula el control que puede ejercer la Comisión sobre la gestión de los recursos

proprios llevada a cabo por los Estados miembros. Este control no excluye - de acuerdo con el art. 6 de la Decisión de 21 de abril de 1970 - los establecidos por el reglamento a que se refiere el art. 209, c del tratado CEE, (control de la responsabilidad de los ordenadores de pago y de los contables) y - por el artículo 206 del mismo Tratado (que se refiere a la Comisión de control). Lo mismo puede decirse respecto a lo establecido en las disposiciones paralelas a las citadas del tratamiento constitutivo de la Comunidad europea de Energía Atómica (art. 183, c, y 180).

Para que la Comisión pueda controlar la gestión de los - recursos propios, los Estados miembros quedan obligados a comunicarle o entregarle:

1º. La denominación de los servicios u organismos responsables de la liquidación de los recursos propios, y su estatuto, así como las disposiciones legislativas, reglamentarias, administrativas y contables de carácter general que se refieran a la liquidación y a la puesta a disposición de la Comisión de estos recursos (esta información será suministrada en caso de que la Comisión lo solicite (art. 5)).

2º. Una memoria con las cuentas y un informe, relativos a la liquidación y al control de los recursos propios durante el año precedente (estos documentos deberán transmitirse a la Comisión antes del 1 de Junio del año siguiente al ejercicio a que se refieran (art. 5)).

3º. Un extracto mensual de su contabilidad, en el que se recogerán los derechos liquidados e inscritos al crédito de - la Comisión (art. 6, 2)

4º. Un informe semestral conteniendo los datos generales y las cuestiones de principio sobre los problemas más importantes presentados por la aplicación del reglamento de 2 de enero de 1971, en especial los asuntos contenciosos (art. 13).

Los Estados miembros están obligados a cumplir su tarea gestora diligentemente, llevando a cabo las comprobaciones e investigaciones necesarias para que los recursos propios sean liquidados y recaudados correctamente. La Comisión puede controlar la actuación de los Estados en esta materia.

- Solicitando, mediante demanda motivada, de las administraciones nacionales que lleven a cabo controles adicionales.

- Pidiendo que se asocie a la misma Comisión en los controles que las administraciones nacionales realicen.

- Solicitando que se pongan a su disposición los documentos justificativos de la gestión llevada a cabo por las Administraciones nacionales.

Los Estados miembros tomarán las medidas necesarias para que los referidos controles pueden llevarse a cabo sin obstáculos (14, 2)

E. La ampliación de las Comunidades y la Decisión de 21 de abril de 1970.

El 22 de enero de 1972 se firma en Bruselas el Tratado de adhesión a las Comunidades Europeas del Reino Unido, Irlanda, Dinamarca y Noruega. Sólo los tres primeros ratificarían este tratado, que entrará en vigor el 1 de enero de 1973.

En el documento o acta referente a las condiciones de adhesión y a las adaptaciones de los tratados, adjunto al re-

ferido Tratado, se contiene, en sus artículos 127 a 132, la solución acordada a la problemática financiera que la ampliación de las Comunidades presentaba.

La participación de Gran Bretaña en las cargas financieras de las Comunidades fue uno de los temas más difíciles con que debieron enfrentarse los negociadores de la adhesión. - Las diferencias entre las propuestas inglesas y las de los Estados miembros originarios de las Comunidades eran tan radicales que llegó a temerse que no pudieran ser salvadas. Ambas partes mostraban gran rigidez en este tema. Para los negociadores de los Estados originarios su filosofía financiera, lograda a fuerza de crisis y de muchos años de trabajo, se consideraba inmutable. La sensibilidad pública sobre la cuestión del coste financiero del Mercado Común en Inglaterra y la realidad de lo gravoso de este coste para la debilitada economía de este país hacía de esta materia, para el Gobierno británico, campo poco propicio para las transacciones. La voluntad política en favor del acuerdo profesada por ambas partes, había de allanar, no obstante, estas dificultades.

El artículo 127 del Acta estableciendo las condiciones - de adhesión dispone: "La decisión de 21 de abril de 1970 referente a la sustitución de las contribuciones financieras - de los Estados miembros por recursos propios de las Comunidades, desde ahora denominada Decisión de 21 de abril de 1970, se será aplicada teniendo en cuenta las disposiciones siguientes". La decisión de 21 de abril de 1970 será, y este es el - principio, aplicable igualmente a las Comunidades ampliadas. Esta aplicación deberá realizarse sin embargo escalonadamente, tras un período transitorio. La transitoriedad se muestra en este terreno en un triple plano:

- La transitoriedad de las disposiciones de la Decisión de 21 de abril previstas para el período en que ha de ocurrir la ampliación de las Comunidades (Subsistencia de contribuciones financieras de los Estados miembros hasta 1975 al menos.)

- La transitoriedad o progresividad en la aplicación por los Estados adherentes de ciertas instituciones Comunitarias (derechos de aduana del Arancel Común, gravámenes agrícolas, libertad del Comercio intracomunitario) que tienen desde la decisión de 21 de abril de 1970, efectos presupuestarios en las Comunidades.

- Transitoriedad y progresividad en la obligación de los nuevos Estados miembros de soportar las cargas comunitarias.

La aplicación progresiva del régimen financiero a los Estados adherentes

Hasta el ejercicio 1978 no tendrán que soportar los Estados adherentes la financiación de las Comunidades con la totalidad del rigor que supone la aplicación pura y simple de la decisión de 21 de abril de 1970. Los nuevos Estados miembros a partir del próximo 1 de enero de 1973 deberán poner a disposición de las Comunidades los gravámenes agrícolas y los derechos de aduana, en la proporción prevista en la Decisión de 21 de abril de 1970, para cada ejercicio, percibidos en sus territorios, así como las contribuciones financieras que les correspondan para completar estos tributos de acuerdo con la clave a que más abajo nos referiremos. A partir del ejercicio 1975, las Comunidades podrán establecer el recargo sobre los impuestos sobre el Valor Añadido de los nue-

vos Estados miembros o, en su caso, éstos deberán aportar al presupuesto comunitario las Contribuciones que se prevén en el art. 4 de la Decisión de 21 de abril de 1970. Durante el período desde 1973 a 1978, las aportaciones totales de los nuevos Estados miembros estarán sometidas a los topes máximos y mínimos de variación en las participaciones relativas respectivas establecidos en dicha Decisión.

Pero sólo progresivamente irán recayendo estas cargas - sobre los Estados adheridos. El art. 130 del Acta referente a las condiciones de adhesión y a las adaptaciones de los tratados dispone a este respecto:

"Los recursos propios, así como las contribuciones financieras y, en su caso, las contribuciones previstas en el art. 4, párrafo 2, 3 y 4, de la Decisión de 21 de abril de 1970, no obligan a los nuevos Estados miembros más que en las cantidades siguientes:"

- " - 45'0 % en 1973
- 56'0 % en 1974
- 67'5 % en 1975
- 79'5 % en 1976
- 92'0 % en 1977"

A partir del 1 de enero de 1978 la Decisión de 21 de abril de 1970, y en general el régimen financiero de las Comunidades se aplicará en toda su extensión a los nuevos Estados miembros. No obstante, los ejercicios de 1978 y de 1979 se consideran lo que en el lenguaje de los negociadores del Tratado de adhesión se ha conocido como período de corrección. Se prevé un mecanismo de corrección para evitar saltos bruscos en el sacrificio relativo de los nuevos Esta

dos miembros de un año a otro durante los citados años. Esta fórmula tiene la misma finalidad que los tópes máximos y mínimos de variación en las participaciones relativas establecidas en la Decisión de 21 de abril de 1970 y que, como hemos dicho, son aplicables igualmente a los Estados adherentes. Como estos topes dejarán de obligar en el ejercicio 1978, primer ejercicio de aplicación integral del régimen de financiación comunitario a los nuevos Estados, se ha querido que para éstos continúe aplicándose un mecanismo de corrección similar.

La fórmula empleada es algo compleja. En 1978 el aumento de la parte relativa a transferir a las Comunidades por cada nuevo Estado miembro, en concepto de contribuciones y recursos propios, respecto al año precedente, no debe ser superior en dos quintos a la diferencia entre la parte relativa que correspondió efectivamente a este Estado en 1977 y la que le hubiere correspondido este mismo año si se le hubiera aplicado en su integridad, sin corrección alguna, la Decisión de 21 de abril de 1970. En el año 1979, el aumento de la parte relativa de cada nuevo Estado miembro respecto a la parte relativa que le correspondió en 1978 no debe ser superior al aumento de dichas partes relativas entre 1977 y 1978.

Aclaraciones y desarrollos de la Decisión de 21 de -
abril de 1970 en relación con la adhesión de nuevos
Estados miembros.

Se ha previsto en los documentos de adhesión de los nuevos Estados miembros a las Comunidades que se hará pro-

gresivamente el acercamiento de los Aranceles aduaneros al Arancel exterior común, por lo que durante el periodo transitorio de integración a las Comunidades seguirán exigiéndose derechos de aduana en los intercambios entre los seis y los tres nuevos países miembros y entre estos entre sí. Estos derechos de aduana, al no pertenecer a la tarifa exterior común y no gravar los intercambios con los países terceros, no están comprendidos en el art. 2 b, de la Decisión de 21 de abril de 1970, y, en consecuencia, por la sola aplicación de esta disposición, no constituirían recursos propios de las Comunidades a inscribir en su presupuesto.

También se prevé en los documentos de la adhesión - un sistema escalonado para la aplicación de los precios comunes de los productos agrícolas sometidos a organizaciones de mercado en los Estados adherentes. Para evitar indeseables desviaciones de tráfico de los productos agrícolas, debido a las diferencias de niveles de precio en que entran en juego los mecanismos de intervención en unos y otros Estados comunitarios, se establece en el Acta referente a las condiciones de adhesión que se apliquen derechos de compensación o elementos fijos de protección a la industria transformadora de productos agrícolas en los intercambios entre los Estados miembros originarios de las Comunidades y los nuevos Estados miembros y entre éstos entre sí. Estos tributos tampoco pueden encuadrarse en la enumeración del art. 2, a, de la Decisión de 21 de abril de 1970, aunque se haya establecido en el marco de la política agrícola común, ya que -

no recaen sobre los intercambios con los países no miembros de las Comunidades.

El art. 128 ha asimilado todos estos tributos a que nos hemos referido a los derechos de aduana y a los gravámenes agrícolas, en el citado artículo 2 de la Decisión de 21 de abril de 1970, y, en consecuencia, seguirán respectivamente la aplicación financiera prevista para éstos: "Constituirán, en las condiciones previstas en el art. 3 de dicha Decisión, recursos propios que se inscribirán en el presupuesto de las Comunidades".

Recordemos que durante el período transitorio de introducción de los recursos propios, anterior al 1 de enero de 1975, la parte del Presupuesto comunitario no cubierta por los gravámenes agrícolas y por los derechos de aduana se ha de financiar por medio de contribuciones de los Estados miembros repartidas con arreglo a una clave contenida en el art. 3, párrafo 2, de la Decisión de 21 de -- abril de 1970. Esta clave se completa en el art. 129 del Acta referente a las condiciones de adhesión, para tener en cuenta a los nuevos Estados miembros con arreglo al -- siguiente método:

Los nuevos Estados soportarán el saldo no cubierto por los recursos propios de acuerdo con esta clave:

Dinamarca	2'42 %
Irlanda	0'60 %
Reino Unido	19'00 %

(Estos porcentajes son utilizados igualmente para aplicar en 1973 los topes máximos y mínimos previstos en el -

párrafo 3 del art. 3 de la Decisión de 21 de abril de --
1970.)

El saldo resultante después de deducir las contribu--
ciones de los nuevos Estados miembros se distribuyen en--
tre los Estados miembros originarios de acuerdo con la --
clave prevista en Decicisión de 21 de ABril de 1970 para
el período transitorio.

Los saldos sin cubrir en razón de la aplicación pro--
gresiva del régimen financiero común a los nuevos Esta--
dos miembros o como consecuencia del mecanismo de correc--
ción previsto para los años 1978 y 1979, se repartirán --
entre los Estados miembros originarios que habrán de cu--
brirlos de acuerdo con lo previsto para cada ejercicio y
circunstancia por la Decisión de 21 de abril de 1970 --
(art. 132 del Acta referente a las condiciones de adhe--
sión)

2. LOS DERECHOS DE ADUANA

Recordemos que el art. 2 de la Decisión de 21 de abril de 1970 dispone:

"A partir del 1 de Enero de 1971, los ingresos que provengan..."

.

b) de los derechos del Arancel de Aduanas Común y de -
otros derechos establecidos o a establecer por las
instituciones de las Comunidades sobre los intercam
bios con los países no miembros, que denominaremos
desde ahora derechos de aduana,

.

constituirán, en las condiciones previstas en el -
art. 3, recursos propios inscritos en el presupues
to de las Comunidades.

Entran, pues, a formar parte del presupuesto comunita-
rio los rendimientos aduaneros en cuanto los derechos formen
parte del Arancel Aduanero Común, así como todos los demás
derechos establecidos o a establecer por las instituciones
comunitarias sobre los intercambios con países terceros.

Esta disposición completa, como vimos, el párrafo a)
del artículo 2 de la Decisión de 21 de abril, transfirien
do a las Comunidades todos los gravámenes cualquiera que
sea su naturaleza, establecidos por los poderes comunita-
rios sobre el tráfico exterior con otros países dentro -
del marco de la política agrícola común. Esta disposición

tiene también un valor residual: aquellos gravámenes sobre el tráfico externo de las Comunidades que no se establezcan en el marco de la política agrícola común, a la que se refiere el citado precepto, serán considerados derechos de aduana sensu strictu y seguirán el régimen progresivo de adscripción a las Comunidades a que se refiere el art. 3 - de la Decisión de 21 de abril (40)

A. El Impuesto de Aduanas de las Comunidades

Se habla en el párrafo b del art. 2 de esta Decisión de "derechos de Arancel aduanero Común". El Arancel no es - más que un elemento del Impuesto Aduanero. En él se establecen los tipos de gravamen de este impuesto. El problema de si se encuentra también en el Arancel el hecho imponible del Impuesto Aduanero, se resuelve optando entre los dos extremos de una alternativa previa:

- que se considere que no existe un impuesto aduanero unitario, sino que la figura doctrinal del impuesto aduanero se descompone de hecho en una pluralidad de impuestos - autónomos correspondientes a cada posición o supposición arancelaria. En esta concepción el Arancel tendría la doble función de determinar los hechos imposables y establecer los tipos de gravamen (41)

(40) El ritmo de adscripción de los derechos de aduanas al presupuesto comunitario ha sido objeto de estudio en el subcapítulo precedente.

(41) Una variante de esta alternativa, con un carácter menos radical, consiste en considerar que el Impuesto - aduanero constituye un impuesto único conteniendo mul

- que no existe más que un sólo impuesto aduanero.

El hecho imponible del mismo estará en este caso determi
nado en el texto articulado de la Ley o Código del Impuesto
de aduanas. El impuesto es único, su hecho imponible
consiste en la importación de objetos materiales de cual-
quier clase, si bien el tipo de gravamen varía según la -
naturaleza de los bienes importados. La nomenclatura del
Arancel clasifica los productos para hacer posible deter-
minar los tipos que corresponden a cada uno de ellos. -
Creemos que esta posición responde mejor a la realidad le
gislativa porque:

1) Los aranceles aduaneros y aún menos cada posición
arancelaria no contienen una regla de derecho en que de -
manera concreta se disponga que las importaciones de las
mercancías que se designen están sujetas a los tipos espe-
cíficos o ad valorem que les corresponden. Este es el ca-
so del Arancel Común de la CEE. Este Arancel, al que más -
adelante nos referiremos detenidamente, fué hecho vinculante
en el territorio de la Comunidad al ser publicado co-
mo anejo al Reglamento de 21 de junio de 1968. En este re
glamento se aprobaba el Arancel que habría de sustituir -
a los Aranceles aduaneros de los Estados miembros a par-
tir de 1 de julio de 1968, pero dejaba vigente las demás

titud de hechos imponibles específicos. El hecho impo-
nible podría, en este caso estructurarse en un precep-
to del articulado de la ley aduanera que estableciera
que resultan gravados por el impuesto las importacio-
nes (y eventualmente las exportaciones) de bienes enu-
merados directamente en el Arancel. No cabría en este
caso la clasificación aduanera por analogía. No es es
ta la línea comúnmente seguida en Derechos Positivos.

disposiciones que regulan en cada Estado el impuesto de Aduanas. Entre otras la norma que establece el presupuesto de hecho del impuesto: la importación de mercancías, y su sanción o efectos jurídicos: que el sujeto pasivo habrá de cumplir - una obligación tributaria, cuya determinación se hará teniendo en cuenta (además de las normas que determinan en su caso la base imponible) el Arancel aduanero común.

2º) Si bien existen tipos de gravamen diferentes según la naturaleza del producto importado, las legislaciones nacionales y, como veremos, la legislación comunitaria regulan generalmente, de manera uniforme, los demás elementos del impuesto aduanero: determinación del valor (base imponible), puertos francos, tráfico de perfeccionamiento, etc. y parte del régimen administrativo.

La existencia de un Arancel Aduanero Común no prejuzga pues la existencia de un impuesto de Aduanas comunitario. La Decisión de 21 de abril de 1970 refiriéndose a los derechos del Arancel Aduanero Común tampoco resuelve esta cuestión.

Esta decisión supone simplemente que se atribuye a las Comunidades el resultado financiero de la percepción por los Estados de la parte del impuesto aduanero cuyos tipos de carácter ordinario figuran en el Arancel Común.

Véase Giannini, Instituciones de Derecho Tributario. Madrid. Editorial de Derecho Financiero, 1,957, pág. 530 y Arranz Esteban y Martínez Pueyo, Renta de Aduanas, Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública nº 67, enero-febrero, 1967, págs. 2004 y 2005.

¿Pero existe un Impuesto Aduanero de las Comunidades Europeas?

El concepto de impuesto comunitario es relativo. Creemos que podría afirmarse el carácter comunitario de un impuesto cuando sus elementos esenciales son decididos a nivel comunitario y el producto del impuesto financia los gastos de las Comunidades. A partir del ejercicio 1971 este segundo requisito se cumple parcialmente. En cuanto a la existencia de un régimen uniforme puede observarse un movimiento progresivo, que valiéndose de diferentes medios va configurando un Impuesto aduanero uniforme en las Comunidades.

El Arancel Aduanero Común, con escasas excepciones, se aplica a todos los productos que se importen en las Comunidades. Se han dictado reglas comunitarias para la uniformación de la determinación del valor en Aduanas. Existe un considerable número de actos comunitarios tendentes a unificar los procedimientos administrativos aduaneros en los diferentes Estados, etc.

¿Autoriza esta uniformación a hablar de la existencia de un Impuesto Aduanero Comunitario en nuestros días?

Creemos que sí. Desde luego no existe una administración, en sentido orgánico, única de este Impuesto. Las Administraciones nacionales continúan siendo competentes en su gestión y recaudación. Pero, como hemos visto, este fenómeno debe considerarse como una actuación de autoridades y órganos nacionales por cuenta de las Comunidades. No existe uniformación, ni armonización del régimen de sanciones o de los plazos y condiciones de prescripción del impuesto.

No existe armonización tampoco de las normas que regulan el sujeto pasivo del impuesto. Económicamente, esta ausencia se justifica en razón de la poca importancia que para el buen funcionamiento de la Unión Aduanera tiene quien paga este impuesto. Interesa que se pague el tributo y en la misma cuantía para cada producto sea cual sea su punto de entrada para que se incorpore al precio y no se falseen las condiciones de competencia en el mercado, pero no existe interés alguno para determinar a nivel comunitario la persona obligada al pago. Jurídicamente aún pesan en la doctrina las viejas y no tan viejas concepciones de este impuesto como carga real que convierten la problemática del sujeto en una cuestión accesoria. (42)

Si se acepta la idea, que defendemos, de que el impuesto aduanero es una figura unitaria y que en el Arancel no se contiene el hecho imponible, o con carácter más general la ~~re~~ norma que establece que cada importación (o exportación si se extiende a esta vertiente el ámbito del impuesto aduanero) da origen al nacimiento de una obligación tributaria, será de suma importancia conocer si esta norma se ha dictado a nivel comunitario, para atribuir carácter comunitario y único al Impuesto de Aduanas. Esta norma no existe a este nivel. Esta norma solo existe expresamente formulada en las legislaciones nacionales. Pero esta ausencia es más aparente que real. El Tratado de Roma se redactó en una situación en que

(42) Claude Jacquemart "La nouvelle douane européenne", se refiere a éstas y a otras lagunas de la legislación aduanera comunitaria, véanse especialmente las págs. 404 y 405.

en todos los países miembros existían gravámenes aduaneros, disponiendo consiguientemente todas las legislaciones nacionales de la norma referida. Su repetición en el mismo por la legislación comunitaria posterior resulta inútil (43). El Tratado prevé la derogación parcial de esta norma en -- cuanto exige que progresivamente se deje de aplicar el im-- puesto Aduanero a las relaciones comerciales entre los Estados miembros. Dejando vigente, en cambio, este impuesto en las relaciones con terceros países. El principio que la im-- portación de productos procedentes de países no comunitarios esté gravada por el impuesto de Aduanas resulta evidentemen-- te reconocido por el Tratado de Roma. El tratado no tiene -- que reformular una norma vigente ya en toda la Comunidad: se limita a regular la uniformación por normas comunitarias de sus elementos esenciales o incluso de los supuestos de su no aplicación.

Esta problemática presenta además una vertiente prácti-- ca, si el hecho imponible no ha sido establecido a nivel comunitario, si la norma que declara que toda importación deberá satisfacer un impuesto, cuya cuantía vendrá fijada por el -- arancel y las reglas sobre el valor en aduana, ambos elemen--

-
- (43) No ha pensado lo mismo la Comisión de las Comunidades europeas cuando ha incluido en su Programme Général de Rapprochement des Législations Douanières de 28 de abril de 1971, como elemento que debe ser objeto de actos comunitarios "la determinación del hecho imponible de los derechos de Aduana y de los gravámenes (agrícolas)" - "El hecho imponible de los derechos de aduana y de los gravámenes (agrícolas) deberá determinarse en condiciones idénticas para todos los Estados miembros a fin de asegurar la igualdad de tratamiento de los importadores y la uniformidad en la liquidación de los recursos propios"

tos comunitarios, pertenece al Orden jurídico de los Estados miembros, ¿no podrán éstos suspenderla? Los Estados miembros no podrán exigir derechos diferentes a los del Arancel Común, ni determinar la base imponible infringiendo las normas de la Comunidad, pero ¿podrán conceder la franquicia a alguno de los bienes que se importan en su territorio?

La respuesta afirmativa tendría la consecuencia teórica de ~~haver~~ imposible hablar de un impuesto de Aduanas de las Comunidades y la consecuencia práctica de deshacer la Unión Aduanera. El Tratado no se opone expresamente a esta posibilidad, pero nada hay más evidente que de su contexto se deduce la respuesta negativa. Así lo ha interpretado la Comisión, que ha considerado la concesión autónoma de franquicias por los Estados miembros como incompatible con el Tratado (44). El Consejo otorgó en contrapartida diversas franquicias aplicables a todo el territorio aduanero de la CEE. (45).

La uniformación o armonización de franquicias aún no ha sido sin embargo totalmente conseguida y ocupa un puesto importante en el Programa de aproximación de legislaciones -

(44) Rapport general de la CEE, 1965, pp. 45 y 46. Megret y otros, *Le Droit de la Communauté économique européenne V I, Le préambule, les principes, la libre circulation des marchandises*, Bruselas: Presses universitaires de Bruxelles, 1970, pp. 76 y 77.

(45) Decisiones del Consejo de 22 de diciembre de 1966 y de 18 de junio de 1968, relativas a material aéreo y naval.

aduaneras de la Comisión de 28 de abril de 1971 (46)

Debemos tener en cuenta, por otra parte, que el concepto de impuesto de Aduanas comunitario abarca no sólo a los derechos de aduanas a que se refiere el artículo 2 b, de la Decisión de 21 de abril de 1970, sino también a los gravámenes agrícolas sobre el tráfico externo. Como veremos detenidamente en páginas posteriores, salvo pequeñas especialidades, los gravámenes agrícolas participan de la legislación aduanera con la única diferencia - que los tipos de gravamen aplicables no se contienen en el Arancel sino que se fijan en Reglamentos comunitarios con arreglo a mecanismos particulares.

De acuerdo con la Decisión de 21 de abril de 1970, llamamos aquí derechos de aduana a la aplicación del Impuesto aduanero al tráfico externo de las Comunidades - que tiene por objeto los productos industriales o agrícolas que tienen fijado su tipo de gravamen en el Arancel aduanero común. Igualmente se incluye bajo esta denoninación todo derecho establecido o a establecer por las instituciones de las Comunidades sobre los intercambios con los países no miembros, fuera del marco de la política - agrícola común. Estos derechos entrarán a formar parte del presupuesto de las Comunidades escalonadamente, de acuerdo con el ritmo a que nos hemos referido en el subcapítulo - precedente desde el ejercicio 1971 al ejercicio 1975.

(46) Se le dedican, concretamente, los apartados 23 y 23 bis.

Los gravámenes agrícolas que sustituyen o complementan a los derechos de aduana en los intercambios con terceros países forman también parte del Impuesto de aduana en el sentido amplio que nosotros lo entendemos. Su diferencia con los derechos de aduana consiste como hemos dicho en que el tipo de gravamen de aquéllos no se recoge en el Arancel aduanero Común y que su establecimiento se realiza de acuerdo con los procedimientos y finalidades específicos de la política agrícola comunitaria. Sus efectos financieros respecto a las Comunidades también ofrecen diferencias en relación con los derechos de aduana: los gravámenes agrícolas entran a formar parte del presupuesto de las Comunidades en su totalidad a partir del ejercicio 1971.

B. La Unión Aduanera en el Tratado CEE.

En una integración económica de Estados se deberá proceder a la liberación de los intercambios comerciales entre los países que la pretenden. La realización de esta liberación puede seguir una de estas vías:

Establecimiento de una zona de libre comercio:

De acuerdo con el art. XXIV, 8 del Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio (GATT) de 1947: "se entenderá por zona de libre comercio un grupo de dos o más territorios aduaneros entre los cuales se eliminan los derechos de aduana y las demás reglamentaciones comerciales restrictivas (...) con respecto a lo esencial de los intercambios comerciales de los productos originarios

de los territorios constitutivos de dicha zona de libre comercio".

Establecimiento de una Unión Aduanera:

De acuerdo con el artículo citado "se entenderá por unión aduanera la sustitución de dos o más territorios aduaneros por un sólo territorio aduanero de manera":

"i) que los derechos de aduana y las demás reglamentaciones comerciales restrictivas (...) sean eliminados con respecto a lo esencial de los intercambios comerciales entre los territorios constitutivos de la unión o, al menos, en lo que concierne a lo esencial de los intercambios comerciales de los productos originarios de dichos territorios, y"

"ii) Que (...) cada uno de los miembros de la unión aplique al comercio con los territorios que no estén comprendidos en ella derechos de aduana y demás reglamentaciones del comercio que, en sustancia, sean idénticos".

La liberación de los intercambios supone desde luego la supresión de las barreras aduaneras entre los países que se integran. Pero la supresión de los derechos aduaneros crea el problema de las desviaciones de tráfico. Las mercancías destinadas a los países con derechos aduaneros exteriores superiores entrarían a los mismos a través de los países con derechos arancelarios inferiores. Una solución al problema se encuentra en la reducción de la liberación de los intercambios a los productos originarios de los países que forman la comunidad. Es el caso de la zona de libre comercio que supone pues una integración comercial limitada. La otra solución consiste en que los países miembros apliquen un im-

puesto aduanero único en sus relaciones con el exterior. La diferencia entre los derechos arancelarios de los Estados - miembros es así eliminada.

El Tratado de Roma constitutivo de la Comunidad Económica Europea ha elegido esta segunda opción. Su artículo 3 establece:

"En cumplimiento de los fines del artículo precedente, la acción de la Comunidad supone en las condiciones y según los ritmos previstos en el presente tratado:"

- a) la eliminación entre los Estados miembros, de los de rechos de aduana y de las restricciones cuantitativas a la entrada y a la salida de mercancías, así como - las demás medidas de efecto equivalente",
- b) el establecimiento de un arancel aduanero común y de una política comercial común hacia los estados terce ros..."

Y el art. 9.1. dispone:

"La Comunidad se basa en una unión aduanera que se extiende al conjunto de los intercambios de mercancías, y que supone la prohibición entre los Estados miembros de derechos de aduana a la importación y a la exportación y de todo impuesto de efecto equivalente, así como la adopción de un - arancel aduanero común en sus relaciones con los países ter ceros".

La Comunidad no es pura y simplemente una Unión aduane ra, en cuanto yendo más allá de ésta tiene la pretensión de constituirse en una unión económica. Pero la Comunidad tiene su base en una unión aduanera. La unión económica ha de

construirse sobre la Unión aduanera.

El impuesto aduanero comunitario es pues un elemento estructural clave de la Comunidad Económica Europea. La atribución de poderes en esta materia a los órganos comunitarios resultaba necesaria para el logro del Mercado Común. Pero esta atribución tiene igualmente un significado positivo: su manejo hace posible el desarrollo de una política comercial común, a la que hace referencia el art. 3 del Tratado de Roma citado, y es regulada ampliamente en los arts. 110 a 116 del mismo tratado.

Hablamos de impuesto aduanero comunitario y, en cambio, los textos del tratado que hemos reproducido se refieren exclusivamente a un elemento de este impuesto: el arancel. El Tratado de Roma efectivamente ofrece un serio desequilibrio en cuanto la unificación de los aranceles está regulada en el mismo con extraordinario detalle, mientras el resto de la legislación aduanera sólo es objeto del breve y ambiguo art. 27:

"Antes de finalizar la primera etapa, los Estados miembros procederán en la medida necesaria a la aproximación de sus disposiciones reglamentarias y administrativas en materia aduanera. La Comisión dirigirá a los Estados miembros recomendaciones a estos efectos".

Los órganos comunitarios se han visto obligados a utilizar otros poderes generales en esta materia, dado que el instrumento único que le otorga el art. 27, recomendación de la Comisión, resulta muy pobre para el acercamiento de legislación requerido.

El Tratado consagra a la Unión aduanera el Capítulo 1 de su Título I. Este capítulo se divide en dos secciones, la primera de ellas está dedicada a "la eliminación de los derechos de aduana entre los Estados miembros" y la segunda al "establecimiento de un arancel aduanero común". El art. 27 que hemos reproducido se encuentra en esta segunda sección. Prescindiremos aquí, por carecer de interés para nuestro estudio de la eliminación de los derechos de aduana entre los Estados miembros. Expondremos a continuación separadamente los principios que han inspirado el logro de un Arancel Común, así como el procedimiento, consecución y los demás actos comunitarios que afectan a la armonización y uniformación de los demás elementos del impuesto aduanero.

C. El Arancel de Aduanas Común.

El reglamento del Consejo de 21 de Junio de 1968 (Regl. 950/68) contiene en su anexo el Arancel Aduanero Común. Al formar parte de un reglamento comunitario el arancel es único para todos los Estados miembros y debe ser uniformemente interpretado y aplicado por todos ellos.

La fuerza jurídica del Reglamento comunitario consiste en ser "obligatorio en todos sus elementos y directamente aplicable en todo Estado miembro" (art. 189 Tratado CEE). El Tratado no aclara la forma jurídica que debía darse al Arancel de Aduanas Común. Pudo haberse considerado que programados los niveles de los tipos de gravamen aduaneros, bastaba con que cada Estado miembro alineara su

propio arancel a estos tipos, sin necesidad de promulgar un arancel único por reglamento. Se estimó, sin embargo, que -- la adopción del arancel por un reglamento comunitario le -- aseguraba mejor una uniformidad de aplicación, sobre todo -- en cuanto permitía al Tribunal de Justicia de las Comunida- des decidir a título prejudicial sobre su interpretación -- al constituir un acto adoptado por las instituciones de la Comunidad (art. 177 del Tratado CEE) (47).

El proceso de acercamiento al Arancel aduanero común

La reconducción a uno solo de los cuatro aranceles vigentes en los Estados miembros (los países del Benelux, -- como unión aduanera, tenían un arancel único) no ha sido -- tarea fácil. Era necesario primeramente fijar los diversos derechos comunes, de manera que se infringiera el perjuicio mínimo a los Estados miembros y se respetaran los compromi- sos internacionales previos asumidos por éstos, además de resolver la infinidad de dificultades técnicas que una uni- ficación arancelaria lleva consigo. Era necesario igualmen- te alinear de manera progresiva, para evitar bruscos cambios en las posiciones competitivas y en las fuentes de aprovisio- namiento, los aranceles nacionales con los derechos fijados. Todo esto debía insertarse en el medio dinámico de una polí- tica comercial común en marcha, comprometida en negociacio- nes internacionales.

(47) Megret y otros, op. cit... Vol. I. pp. 75 y 76.

En la fijación de los derechos a los que habrían de -- alinearse los Estados miembros habría que respetar el Acuerdo general sobre Aranceles y Comercio (Gatt) firmado por to dos los miembros de la Comunidad, cuyo art. XXIV, 5, a, dis pone: "En el caso de una unión aduanera o de un acuerdo -- provisional tendente al establecimiento de una unión aduane ra, los derechos de aduana que se apliquen en el momento en que se establezca dicha unión o en que se concierte el acuer do provisional, no sean en conjunto, con respecto al comer- cio con las partes contratantes que no formen parte de tal Unión o acuerdo, de una incidencia general más elevada, ni -- las demás reglamentaciones comerciales resulten más riguro- sas que los derechos y reglamentaciones comerciales vigen-- tes en los territorios constitutivos de la unión antes del establecimiento de ésta o de la celebración del acuerdo pro visional según sea el caso" (48)

El Tratado de Roma creyó respetar este precepto esta bleciendo en su art. 19, como regla general, a aplicar para la fijación de los derechos del Arancel común, la media -- aritmética de los derechos existentes (49)

(48) Utilizamos el texto español del Acuerdo publicado en el Boletín Oficial del Estado. Lo hemos hecho igualmente en las anteriores citas del mismo.

(49) Para el cálculo de la media aritmética se considerarán los derechos aplicados por los Estados miembros el 1 - de enero de 1957. Se trata de los derechos efectivamen te aplicados, no de los legalmente aplicables. E. Men- nes "The Common Customs Tariff of the European Economic Community, en Journal of World Trade Law, 1967, p. 76, citado por Megret y otro, op. cit. Vol I. pag. 66.

No nos parece que la media aritmética asegure que los nuevos derechos no sean en su conjunto de una incidencia general - más elevada que los vigentes en los Estados miembros. El peso del comercio exterior Alemán y del Benelux no cabe duda que era superior al de Francia e Italia, que contaban con - superiores niveles de imposición aduanera. Sólo la aplica--ción de una media ponderada habría sido verdaderamente respetuosa con el GATT.

Por otra parte conviene tener en cuenta que el principio general de la media aritmética de los derechos efectivamente aplicados tiene muchas excepciones. Unas que resultan más proteccionistas que las consecuencias de ese principio (en lo que respecta a Italia no se tendrá en cuenta para el cálculo de la media aritmética la reducción temporal del 10 por ciento vigente en este país al tiempo del Tratado de Roma) y otras más liberales (límites máximos del 3, 10 y 25 por ciento de los tipos de gravamen referentes a los productos contenidos en ciertas listas que figuran en el Anexo I del Tratado). Otras listas fijan para ciertos productos los derechos que han de ser considerados para el cálculo de la - media aritmética o directamente determinan los tipos que han de formar parte del Arancel común.

Pero todo no pudo quedar acordado a la firma del Tratado. El art. 20 del mismo establece que los derechos aplicables a los productos de la lista G, productos sensibles para el comercio de los Estados miembros, serán fijados por medio de negociaciones entre éstos. Esta lista G no era definitiva a la firma del Tratado y cada Estado podía añadirle otros - productos con el límite del 2 por ciento del valor total de sus importaciones procedentes de países terceros a lo largo

del año 1956.

La lista G estaba constituida por productos alimenticios, algunos productos transformados y, sobre todo, por materias primas. Diversos grupos de trabajo se esforzaron en allanar las considerables diferencias de intereses entre los Estados miembros respecto a estos productos y el 2 de Marzo de 1960, antes de finalizar la primera etapa de la aplicación del tratado, tal como dispone el art. 20 del mismo, se firmó en Roma un acuerdo sobre los gravámenes aduaneros sobre estos productos. En dicho acuerdo se fijan derechos, se establecen contingentes arancelarios, y se prevé la intervención del Banco Europeo de Inversión en apoyo de ciertos sectores. Quedan fuera de este acuerdo los tipos de gravamen referentes a los productos petrolíferos, que fueron determinados posteriormente por decisión del Consejo, el 8 de Mayo de 1964 (50)

Quedaron así determinados los tipos de gravamen que han de constituir los niveles de referencia a que han de aproximarse progresivamente los aranceles de los Estados miembros de acuerdo con el calendario que a éstos efectos establece el art. 23 del Tratado. Según este artículo, los derechos apli

(50) Pudieron resolverse igualmente otros extremos plagados de dificultades. En base al art. 21 del Tratado CEE las 20.000 posiciones o sub-posiciones arancelarias que la simple yuxtaposición de aranceles hubiera podido llevar consigo pudo reducirse a un número ligeramente inferior a 3.000. Se cumplió con el art. 22, determinándose la parte fiscal y la parte aduanera de aquellos derechos considerados de carácter fiscal, etc. Véase, Dictionnaire du Marché Commun. Echanges extérieurs. Commentaire, pp. 13 y 14 y Claude Jacquemart op. cit. pag. 69 a 95.

cados por los Estados que no se separen más del 15 por cientto de los del Arancel Común debían ser sustituidos por éstos al finalizar el cuarto año desde la entrada en vigor del Tratado. Los otros derechos debían reducir en un 30% su diferencia con los del Arancel común en la misma fecha. Al finalizar la segunda etapa de aplicación del Tratado esta diferencia debía reducirse en otro 30 por ciento. Al finalizar el período de transición se debía aplicar totalmente en todos los países miembros al Arancel común.

Este calendario fija en realidad límites máximos ya - que el art. 24 del tratado CEE, dispone que "para alinearse al Arancel aduanero común, los Estados miembros quedan li--bres de modificar sus derechos de aduana según un ritmo más rápido que el previsto en el art. 23". Creemos, no obstante que este artículo se refiere a una aceleración voluntaria - de cada Estado y no a una aceleración general, dispuesta por el Consejo como se produjo de hecho.

Efectivamente, la Decisión, de 12 de mayo de 1962 se--ñaló para 1 de enero de 1960, la primera adaptación al arancel común de los derechos referentes a los productos no contenidos en la lista del anexo II del acuerdo, es decir, de los productos industriales, lo que adelantó en un año el calendaro del art. 23 del Tratado. Esta adaptación se hacía respecto a los derechos del Arancel común reducidos en el 20 por ciento. No obstante, los derechos que del alineamiento con el Arancel común resultaran no debían ser inferiores a los contenidos en el mismo, abstracción hecha de la reducción. La reducción en el 20 por ciento de los derechos de referencia se establecía para prever la posible disminución

de barreras aduaneras que pudiera resultar de las negociaciones llevadas a cabo en el GATT, conocidas como Dillon Round, en las que las Comunidades estaban comprometidas.

La Decisión de 15 de mayo de 1962 adelantó al 1 de julio de 1963, para los productos industriales, la segunda - adaptación al Arancel común, con lo que la alineación con éste ganaba dos años y medio sobre el ritmo establecido - en el tratado. También se tomaban como base para esta adaptación los derechos del previsto Arancel común reducidos en el 20 por ciento. Precisión que tuvo que hacer el Consejo en su Decisión de 22 de mayo de 1963, aclarando que esta base no prevalecería para aquellas posiciones o subposiciones que habían disminuido en más del 20 por ciento en - virtud de las Decisiones del Consejo de 3 de Julio de 1962 y 2 de abril de 1963, en razón de los acuerdos concluidos en el seno del GATT. No se operaría la reducción del 20 por ciento cuando los derechos aplicables resultaran inferiores a los establecidos en el ARancel Común. La reducción del 20 por ciento era también motivada en esta ocasión por las negociaciones en curso en el GATT conocidas como Kennedy Round resultado de la promulgación en los Estados Unidos de la - Trade Expansion Act.

Los efectos de la reducción del 20 por ciento en los - tipos arancelarios tomados como base debían desaparecerer el 1 de enero de 1966. En dicha fecha los Estados miembros hubieraran podido legalmente elevar gran parte de sus derechos aduanaros. Para evitar una elevación provisional, el Consejo - decidió mantener los derechos aplicados correspondientes a los productos para los que se preveía una reducción en virtud de las negociaciones en curso y dispuso la adaptación

al Arancel Común sin reducción alguna de los demás derechos (51)

La Decisión del Consejo de 26 de julio de 1.966 adelantó la fecha de aplicación pura y simple del Arancel Común - para los productos industriales al 1 de julio de 1968, coincidiendo con la supresión de las barreras aduaneras entre - los Estados miembros, igualmente objeto de aceleración.

El Arancel Común contiene dos columnas de derechos, la primera autónoma, fijada por el procedimiento a que nos hemos referido en páginas anteriores, la segunda convencional que prevalece sobre la primera y que contiene los derechos - que han sido objeto de acuerdo en el seno del GATT. El Kennedy Round dió como resultado numerosas reducciones arancelarias que debían entrar en vigor en cinco etapas. La primera y la segunda se aplicaron a un tiempo el 1 de julio de 1968, las tres restantes entraron en vigor el 1 de enero de los años 1970, 1971 y 1972 (52). La Comunidad que, como dijimos, promulgó como anexo a un Reglamento el Arancel Común - (Reglamento de 21 de junio de 1968), modifica cada uno de los años en que han de operarse reducciones convencionales en los derechos aduaneros, igualmente por Reglamento, dicho anexo.

(51) Véase Yves van der Mensbrugghe, La libre circulation des marchandises en la obra colectiva realizada bajo la dirección de W.J. Ganshof van der Meersch, Droit des Communautés européennes, op. cit. Pág. 667 y 668.

(52) Claude Jacquemart, op. cit., pág. 92

Los tipos de gravamen arancelarios correspondientes a los productos agrícolas han seguido un ritmo diferente de adaptación al arancel común. La aplicación de los derechos comunes se ha producido para cada producto cuando ha sido objeto de una organización comunitaria del mercado, en la mayoría de los casos por la sustitución de los derechos de aduana por derechos reguladores. Los derechos correspondientes a los demás productos han seguido el calendario del art. 23 del Tratado, habiendo sido objeto de adaptación a partir del 1 de enero de 1962, del 1 de enero de 1966 y aplicados íntegramente a partir de 1970.

La estructura del Arancel común.

La nomenclatura del Arancel de Aduanas Común se -- ajusta a la nomenclatura acordada por el Tratado de Bruselas de 15 de diciembre de 1950 y conocida como nomenclatura de Bruselas. Esta nomenclatura se refiere exclusivamente a las posiciones aduaneras principales en número de 1096, divididas en 99 capítulos. Si bien esta clasificación esencial es vinculante para los países signatarios del tratado de Bruselas entre los que se encuentran los Estados miembros, éstos pueden, respetando estas posiciones, diferir en los desarrollos de las mismas, conocidos como subposiciones. El número de subposiciones del Arancel común es de algo menos de 3000.

El Arancel aduanero Común además de los números y letras clasificatorios de la descripción de las mercancías y de la doble columna de derechos (autónomos y convencionales), contiene un cuerpo de "Disposiciones preliminares" di

vidido en dos títulos, el primero con las reglas generales para la interpretación y aplicación del impuesto aduanero y el segundo estableciendo normas especiales para la importación de productos destinados a ciertas clases de barcos, para las importaciones desprovistas de valor comercial - (a los que se fija un tipo del 10 por ciento ad valorem) y para los embalajes que se importen llenos.

Cada capítulo contiene igualmente, antes de la enumeración de las mercancías, unas notas principales y, eventualmente, complementarias, que establecen normas para la interpretación de las descripciones contenidas en el mismo.

Contiene igualmente el Arancel común cuatro anexos, los tres primeros (anexos I, Ib y II) estableciendo regímenes de suspensión total o parcial de derechos en la importación de determinados productos y el cuarto (anexo III) señalando las posiciones o subposiciones en las que solo una parte de su contenido ha sido objeto de concesiones en el seno del GATT o en que dentro de ellas han sido acordadas concesiones de cuantía diferente.

Productos a los que se determinan tipos de gravamen en el Arancel común.

El carácter general de la Comunidad Económica Europea supone la aplicación de sus disposiciones a todos los productos, salvo aquellos expresamente excluidos. El Arancel común es por tanto aplicable en principio a todo bien que puede ser objeto de importación. No obstante, en aplicación del art. 232 del Tratado CEE, que establece la no

modificación, ni derogación por el mismo de los Tratados -- CECA y Euratom (53), deben señalarse algunas excepciones y especialidades.

Los productos que son objeto de los anexos I, II y III del Tratado de París, productos del Carbón y del Acero, conocidos como productos CECA no tienen señalado derecho arancelario común. En la importación de estos productos procedentes de países terceros se aplican los derechos contenidos en los aranceles nacionales. Por razones clasificatorias estos productos figuran denominados en el Arancel Común, pero sin que se fije derecho alguno para ellos en las columnas de éstos.

Como el art. 2 b, de la Decisión de 21 de Abril de 1970 atribuye a las Comunidades exclusivamente los derechos del - Arancel aduanero común y otros derechos establecidos por las instituciones comunitarias, sobre el tráfico con países terceros, y el Impuesto Aduanero aplicable a los productos CECA es un impuesto puramente nacional, establecido autonomamente por los poderes estatales, no puede considerarse como recurso propio de la CEE y, en consecuencia, su rendimiento será destinado a los tesoros nacionales.

-
- (53) El art. 232 del Tratado de Roma dispone: "1. Las disposiciones del presente Tratado no modifican las del Tratado instituyendo la Comunidad Europea del Carbón y del Acero especialmente en lo que se refiere a los derechos y obligaciones de los Estados miembros, los poderes de las instuciones de esta Comunidad y las reglas establecidas por este tratado para el funcionamiento del mercado co--mún del Carbón y del Acero.
2. Las disposiciones del presente tratado no derogan las estipulaciones del Tratado instituyendo la Comunidad Europea de Energía Atómica.

No obstante, conviene tener en cuenta que después del Kennedy Round los derechos nacionales aplicables a estos - productos son los mismos a partir del 1 de enero de 1972, fecha en que han entrado en vigor integramente los derechos negociados en el GATT (54). En esa fecha la Unión Aduanera se extiende prácticamente a estos productos por lo que resulta lógicamente injustificado que los derechos aplicables a los mismos queden fuera del Arancel Común. Puede esperarse pues que sean llevados a éste con la consecuencia financiera de que su rendimiento entraría a formar parte del pre supuesto comunitario. Esta operación, puede, no obstante, encontrar ciertos obstáculos jurídicos si se quiere evitar para llevarla a cabo el complicado aparato de un tratado en tre los Estados miembros.

En el Arancel Aduanero común se encuentran recogidos, en cambio, los derechos aplicables a los productos EURATOM. Los productos Euratom están recogidos en las listas A1, A2 y B anexas a su Tratado constitutivo. Los productos de las listas A son los que podríamos llamar referentes directamen te a la energía atómica, mientras los de la lista B pueden considerarse productos auxiliares en el campo de dicha ener gía.

Los derechos que corresponden a los productos de la -- lista B no ofrecen particularidad alguna y están incluidos pura y simplemente en el Arancel común. Los derechos sobre los productos de las listas A comunes igualmente para toda

(54) Antoine Semini. La CEE. Harmonisation des législations París, Delmas, 1971, Pag. 20.

la Comunidad han sido establecidos según reglas y calendario propios (debían aplicarse al año de entrar en vigor el Tratado Euratom). En el Tratado Euratom se habla en relación con estos derechos de Arancel aduanero Común, y de hecho forman parte de éste. La única especialidad consiste en que junto a la denominación de cada producto figura la mención EURATOM. En las columnas de los tipos de gravamen, al contrario de lo que ocurre con los productos CECA, figuran los aplicables o la exención cuando essta procede.

Nos parece extraño que tan buen conocedor de la problemática aduanera comunitaria como Antoine Semini afirme que no figuran en el Arancel Común más que por orden o memoria y que para conocer el derecho en cada caso aplicable hay que consultar en los aranceles nacionales o los aranceles de uso. (55)

Como los derechos aplicables a los productos Euratom forman parte del Arancel de Aduanas común deberán seguir el régimen de los recursos propios de la Decisión de 21 de Abril de 1970 e inscribirse, consiguientemente, en el presupuesto de las Comunidades.

Tampoco contiene el Arancel común tipos de gravamen en relación con los productos agrícolas a cuya importación se aplica un derecho regulador que sustituye íntegramente a los tipos de gravamen ordinarios o arancelarios. No figuran tampoco en el arancel los demás gravámenes agrícolas que acompañan o completan a los derechos reguladores ó a -

(55) Ibid, pág. 21.

los derechos de aduana ordinarios.

Poderes de las Comunidades en materia arancelaria

Los derechos del Arancel aduanero Común no pueden - congelarse sine die en su nivel primitivo. El Tratado de - Roma atribuyó los poderes para su modificación a órganos - comunitarios.

La atribución a instituciones comunitarias del poder de modificar los derechos aduaneros era inevitable si se - quería preservar un Arancel aduanero único para el territo - rio comunitario. Esta atribución de poderes a la Comunidad Económica Europea resultaba necesaria para el funcionamien - to de la Unión Aduanera y para llevar a cabo una política comercial común a la que se refiere el art. 3 y desarrollan los art. 110 a 116 del Tratado.

El poder de modificar de manera autónoma y general los derechos aduaneros corresponde al Consejo, de acuerdo con el art. 28 del Tratado:

- Decidiendo por unanimidad, en todo caso.

- Decidiendo por mayoría cualificada, a propuesta de la comisión, siempre que las modificaciones no excedan del 20 por ciento de cada derecho y por un período que no excede de seis meses. En las mismas condiciones, estas modificaciones podrán ser prorrogadas por otro período de seis - meses.

El art. 25 otorga poderes a los órganos comunitarios para modificar los derechos de ciertos grupos de productos aplicables en la importación de éstos en algún Estado miem

bro. De acuerdo con este artículo, que no autoriza a una modificación general del arancel, sino a la suspensión o a la modificación temporal del mismo (56), la Comisión podrá.

- Respecto a los productos agrícolas (productos del anexo II del Tratado), autorizar a un Estado miembro a suspender total o parcialmente la percepción de los derechos aplicables u otorgarle un contingente arancelario con derechos reducidos o nulos (57)

- Respecto a ciertos productos contenidos en las listas E y G del anexo I del acuerdo y que por las condiciones o procedimientos con arreglo a los que se han fijado los derechos que le son aplicables pueden temerse ciertas dificultades, otorgar a todo Estado miembro interesado, a su propuesta, contingentes arancelarios o nulos, "si un cambio en las fuentes de aprovisionamiento o un aprovisionamiento insuficiente en la Comunidad puede llevar consigo consecuencias dañinas para las industrias de transformación del Estado interesado".

(56) El carácter temporal de las modificaciones de derechos que prevé el art. 25 del Tratado se deduce del nº 4 del mismo: "La Comisión procederá periódicamente al examen de los contingentes arancelarios otorgados en aplicación del presente artículo". Las demás modificaciones previstas en el art. 25 son denominadas expresamente - suspensiones.

(57) En lenguaje aduanero el contingente arancelario, a diferencia del contingente puro y simple, no supone limitación alguna de importaciones. La mercancía continúa liberada. El contingente arancelario consiste en la - suspensión o la reducción de los derechos aplicables a una mercancía respecto a una cantidad determinada de - importaciones de la misma, pudiendo importarse por encima de esta cantidad con aplicación de los derechos - ordinarios.

Al Consejo, por mayoría cualificada a propuesta de la Comisión, corresponde otorgar contingentes arancelarios con derechos nulos o reducidos, cuando la producción comunitaria de los productos contenidos en las listas B, C y D del Anexo I del Acuerdo no es suficiente para el aprovisionamiento de un Estado miembro, siempre que dicho aprovisionamiento se hiciera normalmente de fuentes no comunitarias.

Mientras las modificaciones generales previstas en el art. 28 tienen carácter ordinario, y no suponen entorpecimiento alguno al funcionamiento de la Unión Aduanera, las del art. 25 tienen carácter excepcional e implican una derogación de los principios de dicha Unión, para evitar dificultades en algún Estado miembro.

Las instituciones comunitarias han evitado en lo posible la concesión de los contingentes arancelarios nacionales previstos en el art. 25, recurriendo al art. 28 para suspender con carácter general los derechos del Arancel Común y -- concediendo contingentes arancelarios para toda la Comunidad, aun cuando solo el regular aprovisionamiento de uno o algunos Estados miembros estuviese en peligro (58).

Modificaciones arancelarias en razón de la procedencia de los productos.

Las modificaciones referidas hasta aquí producen sus efectos erga omnes. Incluimos en éstas las que han sido consecuencia de los acuerdos tomados en las negociaciones Dillon

(58) J. Megret y otros. Op.cit. Vol. I. Pp. 83 y 94. Semini, op. cit., pp. 11 y 12.

y Kennedy, en el GATT y han dado lugar a los derechos convencionales aplicables a todas las importaciones comunitarias sea cual sea su procedencia. Pero los derechos del Arancel Común no se aplican a importaciones procedentes de determinados países con los que la Comunidad mantiene relaciones especiales, bien en virtud de acuerdos firmados con los mismos o en razón de decisiones autónomas de los órganos comunitarios.

La Comunidad Económica Europea ha firmado tratados de asociación con Grecia y Turquía (acuerdo de Atenas de 9 de julio de 1961 y acuerdo de Ankara de 13 de septiembre de 1963) los cuales exoneran de los derechos de aduana comunitarios prácticamente a todos los productos industriales originarios de estos países.

Tampoco es aplicable el Arancel Común a la mayor parte de las importaciones procedentes de las antiguas colonias de los Estados miembros conocidos como Estados Africanos y Malgache (EAMA) en virtud de la Convención de Yaundé ni de los países y territorios de Ultramar, de acuerdo con la Decisión del Consejo de 25 de febrero de 1964, en cumplimiento de los artículos 131 a 136 del Tratado de Roma, ni de Kenia, Tanzania y Uganda con que la Comunidad concluyó el acuerdo de Arusha el 24 de septiembre de 1969.

A estas derogaciones o modificaciones del Arancel debidas a acuerdos de asociación han de sumarse las contenidas en los acuerdos comerciales preferenciales firmados por las Comunidades con Tunez el 21 de Marzo de 1969, con Marruecos el 31 de este mismo mes y año, y los acuerdos de Luxemburgo con Israel y España del 29 de Junio de 1970.

Una amplitud superior, desde el punto de vista del número de concesionarios, tienen las concesiones realizadas - por las Comunidades en favor de los países en vías de desarrollo, conocidas como preferencias generalizadas, que son el fruto de un largo proceso comenzado en el seno del GATT en 1963 y articulado en los contextos de la Conferencia de las Naciones Unidas para el Comercio y el Desarrollo (U.N.C.T.A.D.) y de la OCDE. Las preferencias generalizadas se refieren a una serie de ventajas aduaneras que los países desarrollados conceden unilateralmente a los subdesarrollados.

El sistema puesto en vigor por las Comunidades europeas consiste esencialmente en la suspensión total de los derechos de aduana aplicables a la importación de productos manufacturados (capítulos 25 a 99 del Arancel) procedentes de los países beneficiarios hasta una cuantía global equivalente a la exportación a las Comunidades por estos países de cada producto en un año de referencia (1968), más un 5 por ciento de las exportaciones procedentes de países terceros según los últimos datos disponibles. Ningún país podrá sobrepasar, sin embargo, en sus importaciones un cierto porcentaje (el 50 por ciento por regla general) de esta cantidad, con los beneficios de las preferencias.

La concesión reviste, pues, la forma de un contingente arancelario. Los países beneficiarios podrán exportar mayores cantidades que aquellas a que se limiten los beneficios pero soportando sobre el exceso los derechos ordinarios del Arancel Común (59).

(59) Véanse Journal Officiel L. 142 de 28 de junio de 1971 y Journal Officiel L 146 de 1 de julio de 1971.

D. Unificación o armonización de otros elementos del
Impuesto de Aduanas.

El arancel no constituye más que un elemento de el tipo de gravamen - del impuesto aduanero . Si los demás elementos de este impuesto son diferentes en cada Estado miembro difícilmente puede funcionar con corrección la Unión - aduanera. Discrepancias nacionales en los métodos de cálculo de la base imponible, de la regulación de los regímenes aduaneros especiales o de las disposiciones administrativas que rigen las operaciones aduaneras pueden producir desviaciones de tráfico haciendo inútiles los esfuerzos realizados para la unificación de los tipos de gravamen.

El Tratado CEE no fué generoso en su atribución de manera específica a los órganos comunitarios de poderes para llevar a cabo la armonización o uniformación en materias - aduaneras no arancelarias.

El art. 27 del Tratado CEE atribuye, como vimos, a la Comisión el poder de dirigir recomendaciones - no vinculantes - a los Estados miembros.

Las instituciones comunitarias se han visto, pues, obligadas a apoyar sus poderes en otros artículos del Tratado para llevar a cabo su amplia obra uniformadora en este terreno. Estos artículos atribuyen poderes con carácter general a los órganos comunitarios. El art. 100 permite al Consejo adoptar directrices para la aproximación de disposiciones legislativas, reglamentarias y administrativas de los Estados miembros con incidencia en el funcionamiento del Mercado Común. El art. 155 permite a la Comisión dictar recomendaciones si lo estima necesario para asegurar el fun-

cionamiento y desarrollo del mercado común y el art. 235 - otorga de manera general poderes al Consejo para que puedan llevarse a cabo los objetivos de la Comunidad aún cuando el Tratado no prevé expresamente estos poderes.

En base a estos artículos y a los artículos 110 y siguientes referentes a la política comercial o al art. 227, todos ellos del Tratado CEE, o calificando la materia de arancelaria y apoyándose en el art. 23, 3, del mismo tratado, que exige la aplicación íntegra del Arancel común a la expiración del período transitorio (60), los órganos comunitarios han realizado una importante tarea uniformadora de la legislación aduanera. Unas veces consiguiendo la aproximación de las legislaciones nacionales por medio de recomendaciones y directrices, otras creando una legislación comunitaria propia directamente aplicable a través de los reglamentos.

Los actos comunitarios más importantes en esta materia son los siguientes:

Recomendaciones que han pasado a formar parte posteriormente del Arancel Común.

La Comisión formuló basándose en el art. 27 y en el 155 del Tratado varias recomendaciones que aplicadas primero voluntariamente por los Estados miembros pasaron después a tener fuerza vinculante y obligatoriedad directa al formar parte de las disposiciones preliminares del --

(60) Claude Jacquemart, op. cit., págs. 31 a 33.

Arancel aduanero común, aprobado por el Reglamento 980/68:

- Recomendación de 13 de Marzo de 1961, definiendo el peso imponible de las mercancías, (vigente actualmente a través del nº 2 de la letra C - Reglas generales comunes a la nomenclatura y a los derechos - del título I de las Disposiciones generales del Arancel Común)

Recomendación de 13 de Marzo de 1961 sobre el régimen aplicable a los embalajes importados llenos (vigente a través de la letra C del título II de las Disposiciones - preliminares al Arancel Común).

- Recomendación de 23 de febrero de 1962 referente a las importaciones de revistas de carácter comercial (contenida en la letra B del título II de las Disposiciones - preliminares del Arancel Común). Las mercancías que son objeto de pequeños envíos, (con excepción del tabaco) dirigidos a particulares se gravan, cualquiera que sea su naturaleza, con un tipo del 10 por ciento ad valorem siempre que su importación cumpla las siguientes condiciones:

- a) tenga carácter ocasional.
- b) se destinen los objetos importados al uso personal o familiar de los destinatarios.
- c) el valor global de éstos sea inferior a 60 unidades de cuenta.

Otras recomendaciones

Entre las restantes recomendaciones dictadas por la Comisión conviene citar:

- la Recomendación de 25 de mayo de 1962 que establece la fecha de importación a tener en cuenta para realizar la liquidación del Impuesto. En esta materia rige en la actualidad con fuerza obligatoria directa el Reglamento sobre el valor en aduana de 27 de Junio de 1968 al que posteriormente nos referiremos.

- la Recomendación de 10 de diciembre de 1963 sobre el régimen aplicable en el caso de que las mercancías sean rechazadas por el importador, por ser consideradas defectuosas o no ajustarse a las condiciones contratadas.

Directrices tendentes a armonizar las disposiciones sustantivas o administrativas de los Estados miembros en el terreno aduanero.

- Las tres directrices de 4 de marzo de 1969 armonizando los regímenes aduaneros económicos o suspensivos, se refieren a los entrepôts aduaneros, al régimen de perfeccionamiento activo y a los puertos francos. Se pretende con estas directrices que las legislaciones de los Estados miembros coincidan en lo esencial en la fijación de las condiciones en que las mercancías pueden entrar en sus territorios para ser reexportadas sin devengar el impuesto aduanero.

- La directriz de 30 de julio de 1968 en la que se armonizan las reglas que regulan las obligaciones administrativas de los transportistas que introducen mercancías en el territorio aduanero comunitario y las condiciones del depósito provisional del que son objeto dichas mercancías hasta que en base a una declaración sumaria, a cuyo contenido se refiere la directriz, se les atribuya un régimen aduanero.

- La directriz de 4 de marzo de 1969 referente al aplazamiento del pago de los derechos de aduana, tributos de efecto equivalente y gravámenes agrícolas.

Reglamentos regulando determinados elementos del impuesto aduanero cuya unificación total o definición a nivel comunitario resulta conveniente.

- Reglamento de 27 de septiembre de 1968 que define el territorio aduanero de la Comunidad Económica Europea. Las disposiciones aduaneras se refieren al territorio aduanero comunitario. No coincidiendo este territorio con los territorios nacionales de los Estados miembros, se hacía necesaria su determinación. En el Reglamento 1496/68 se establece que se entenderá como territorio aduanero de la Comunidad los territorios que corresponden a los reinos Bélgica y de los Países Bajos en Europa, a la República francesa - salvo sus territorios de ultramar, al Gran Ducado de Luxemburgo, a la República italiana, salvo las comunas de Livignon y Campione de Italia, y las aguas nacionales del lago Lúgano comprendidas entre la ribera y la frontera política de la zona situada entre Ponte Tresa y Porto Ceresio y a los territorios alemanes a que se aplica el Tratado de Roma excepto a la isla de Heligoland y el territorio de Büssingen. A estos territorios se añaden, en razón de tratados vigentes con Estados miembros, los territorios austriacos de Jungholz y Mittelberg, el principado de Mónaco y la República de San Marino.

- Reglamento de 27 de junio de 1968 sobre el origen de las mercancías. La existencia de una Unión Aduanera con el

Arancel aduanero Común hace irrelevante la problemática del origen de las mercancías en el tráfico intercomunitario. Pero como la Comunidad Económica Europea mantiene relaciones - aduaneras especiales con numerosos países terceros en virtud de acuerdos de asociación y comerciales preferentes, las cuales dependen de que las mercancías sean originarias de - la Comunidad o de los países con los que tales relaciones - se mantienen, una definición de lo que se entiende como mercancía originaria resulta necesaria. En muchos acuerdos se contienen normas bilaterales sobre el origen de las mercancías, en estos casos estas prevalecerán sobre lo que prevé - el reglamento que comentamos. En su defecto éste constituirá el Derecho aplicable a esta materia.

El reglamento 802/68 establece en su artículo 4 que - "son originarias de un país las mercancías enteramente obtenidas en este país"; más abajo, se refiere a lo que entienden por mercancías enteramente obtenidas en un país:

- a) los productos minerales extraídos en su territorio.
- b) los productos del reino vegetal que sean en él recolectados.
- c) los animales vivos en él nacidos y criados, etc etc.

El art. 5 completa la lista del art. 4, relativo a las mercancías naturales o sus transformaciones realizadas en . un sólo país, refiriéndose a los casos más problemáticos de las mercancías en cuya producción intervienen dos o más estados en cuyo caso se entenderá como país originario - se - gún este artículo - aquel en el "que tuvo lugar la última

transformación o el trabajo sustancial económicamente justificado, efectuado en una empresa equipada a estos efectos y habiendo conseguido la fabricación de un producto nuevo o que represente una etapa de fabricación importante.

- El reglamento 803/68 de 27 de Junio de 1968 sobre la definición del valor en aduana de las mercancías. Los Estados miembros están obligados al cumplimiento en esta materia del Convenio de Bruselas de 15 de Diciembre de 1950 del que fueron signatarios. Este convenio consigue una regulación común básica de la problemática del valor en aduana a la que todas las partes contratantes deben someter sus legislaciones. El convenio define el valor en aduana, como es bien conocido, como el precio normal de las mercancías, o sea el que se considere que puede regir en una compraventa en la fecha de la declaración en Aduana y en el lugar de introducción de las mercancías en el territorio aduanero en condiciones de libre concurrencia entre un comprador y un vendedor independientes.

El convenio, como las notas explicativas confeccionadas en el seno del Consejo de Cooperación aduanera, vincula a los Estados miembros, pero la interpretación de estos textos y ciertas disposiciones de aplicación facultativas son materia discrecional para los Estados y susceptibles de soluciones diferentes.

Siendo la gran mayoría de los derechos del Arancel Común, derechos ad valorem, el contar con unas normas comunes para la determinación del valor en aduana se presentaba como imprescindible si se querían evitar las desviaciones de tráfico que normas diferentes en las distintas zonas aduanere

ras de la Comunidad llevarían consigo. El reglamento 803/68 llevó a cabo la unificación exigida en la materia. Este Reglamento no supone, en modo alguno, una violación - ó un distanciamiento del Convenio de Bruselas, sino que, reforzando la aplicación del mismo en la Comunidad Económica Europea adopta con aplicabilidad general en los países miembros de estas ciertas soluciones facultativas y - regula de manera uniforme para la Comunidad los sectores que este convenio y sus notas explicativas habían abando- nado a los poderes nacionales.

El Reglamento en su art. 1 mantiene la definición de valor del Convenio de Bruselas, resuelve las cuestiones - del lugar y momento de la evaluación y afronta los proble- mas que crean las modalidades de pago, los fletes aéreos etc. en la valoración aduanera.

- El Reglamento de 18 de Marzo de 1969 sobre el tránsito comunitario. Este reglamento ha sido desarrollado y modificado por numerosas disposiciones posteriores. Entre - otras podemos citar el Reglamento de 31 de julio de 1969 regulando los formularios de las declaraciones de tránsito comunitario. Los cinco Reglamentos sobre diferentes - aspectos de esta materia promulgados el 19 de noviembre - de 1969. La Decisión de 19 de diciembre de 1969 sobre -- adaptación de los métodos de cooperación administrativa a la nueva reglamentación aplicable sobre tránsito comunita- rio. Los dos reglamentos y la decisión con fecha de 22 de diciembre de 1969 sobre garantías y documentación referentes al tránsito comunitario y otras muchas disposiciones sobre esta materia.

- El reglamento de 23 de julio de 1969 sobre el trata
miento aduanero aplicable a las mercancías contenidas en -
los equipajes personales de los viajeros, etc. (61)

(61) En la selección de estos actos nos han sido de gran
interés las obras siguientes: J. Mégret y otros, op:
cit. V.I. pp. 88 a 96. Semini, op. cit., págs. 26 a
139, Dictionnaire du Marché Commun. Exchanges extérieurs
Commentaire. PP. 20 a 28 y Claude Jacquemart, op.cit.
en especial, págs. 455 a 466.

3. LOS GRAVAMENES AGRICOLAS

El artículo 2 de la Decisión de 21 de abril de 1970 asigna a las Comunidades, como recursos propios, lo que de manera genérica hemos llamado gravámenes agrícolas.

"A partir del 1º de enero de 1971 - dice el art. citado, los ingresos que provengan":

"a) de los derechos reguladores, primas, derechos suplementarios o compensatorios, derechos o elementos adicionales y otros derechos establecidos o a establecer - por las instituciones de las Comunidades sobre los intercambios con los países no miembros en el marco de la política agrícola común, así como las cotizaciones y otros derechos previstos en el marco de la organización común de mercados en el sector del azúcar, denominados en adelante gravámenes agrícolas, constituirán, en las condi--ciones previstas en el art. 3 recursos propios que se - inscribirán en el presupuesto de las Comunidades".

Debemos, pues, distinguir los gravámenes agrícolas relativos al tráfico externo de las Comunidades de aquellos otros - cotizaciones y otros derechos - que han sido establecidos en el sector del azúcar. Los intercam--bios internacionales de las Comunidades constituyen un campo en el que las Comunidades gozan de un podertributario general con consecuencias financieras para su presupuesto, que se extiende a la posibilidad de estable--cer gravámenees nuevos siempre que la política agrícola comunitaria lo requiera. Respecto a los gravámenes del sector del azúcar, los poderes corresponden a las Comuni

dades son mucho más limitados. Respecto a estos gravámenes interiores las facultades de los órganos comunitarios con efectos financieros en favor de las Comunidades, están limitadas a las figuras tributarias ya establecidas, debiendo circunscribirse, según nuestra opinión, a aplicar los mecanismos ya creados.

Bajo la denominación de gravámenes agrícolas estudiaremos una gama de tributos de estructura diferente, - que comparten entre sí su papel de instrumentos de la política agrícola común. Todos ellos han sido creados o - han sido configurados en su presente forma para hacer posible la extensión del mercado común al sector agrícola. Su régimen jurídico no es en todos ellos obra exclusiva de los poderes comunitarios. Las normas substantivas de los gravámenes interiores del sector del azúcar son de producción comunitaria. Los gravámenes a la importación, en cambio, se insertan en el ordenamiento aduanero constituyendo gravámenes complementarios del impuesto de aduanas o simples sustituciones de sus tipos de gravamen estables y proporcionales ad valorem por tipos específicos y variables, que se determinan de acuerdo con mecanismos automáticos especiales. La regulación específica de estos gravámenes agrícolas a la importación se limita normalmente a la fijación de los tipos de gravamen, rigiendo para los demás elementos del tributo las legislaciones aduaneras nacionales o comunitarias. No obstante, como ha puesto de relieve Patrick Daillier, la especialidad de los -- productos agrícolas ha obligado a reconocer la necesidad de llevar a cabo ciertas modificaciones o de establecer determinadas excepciones para estos productos en la le--

gislación aduanera de Derecho Común. Necesidad reconocida especialmente en lo que se refiere al depósito aduanero - de exportación y al régimen de perfeccionamiento activo o a ciertos aspectos de la determinación del valor en aduana (62)

Teóricamente resulta imposible, a pesar de estas especialidades, negarles su pertenencia al impuesto aduanero. Las diferencias apuntadas en la determinación y estructura de sus tipos de gravamen y, sobre todo, el que junto con los demás gravámenes agrícolas, entren a formar parte del Presupuesto de las Comunidades a partir del 1 de enero de 1971 y no, como los derechos de aduana, progresivamente desde la citada fecha al 1 de enero de 1971, justifica, por razones prácticas, que les demos un tratamiento autónomo.

La naturaleza de derechos aduaneros de los gravámenes agrícolas a la exportación depende del ámbito que se dé - al impuesto de aduanas, ámbito que difiere según las legislaciones y los autores. Su carácter de gravámenes sobre el tráfico externo permite, de todas formas, que le sea aplicada buena parte de la legislación y técnica aduanera.

En las páginas que siguen estudiaremos exclusivamente la regulación comunitaria específica de los gravámenes -- agrícolas, distinguiendo entre los que se aplican con ocasión del tráfico externo de las Comunidades, de los gravá-

(62) Patrick Daillier: L'harmonisation des législations. domanières des Etats membres de la Communauté Economique Européenne. Paris. Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence. 1972, pags. 96 y 97.

menes interiores del sector del azúcar, debido a las diferencias tanto técnicas como de estructura de estos dos grupos de gravámenes.

A. Idea general de los gravámenes agrícolas sobre el tráfico externo.

De acuerdo con el citado art. 2 de la decisión de 21 de abril de 1970, los gravámenes establecidos o a establecer sobre los intercambios entre las Comunidades y los países terceros en el marco de la política agrícola común, constituyen ingresos del presupuesto de aquéllas.

El poder financiero de las Comunidades en el sector que nos ocupa tiene dos importantes limitaciones que afectan de manera importante a la caracterización de estos recursos:

1º) El hecho imponible de los tributos que las Comunidades pueden establecer o de los tributos establecidos cuyo producto se asigna a la financiación de su presupuesto, ha de pertenecer al campo de actividad constituido por el tráfico externo.

2º) La financiación de las Comunidades no puede ser la finalidad principal, o, al menos, la finalidad exclusiva del tributo que se establezca o cuyo producto pase a formar parte del presupuesto comunitario, sino que, al deber pertenecer estos gravámenes al marco de la política agrícola común, han de tener como objetivo la realización de dicha política. No existe en este terreno atribución de poderes de imposición nuevos a las Comunidades. La Decisión

de 21 de abril de 1970 no crea un poder financiero propio para éstas. Las Comunidades no pueden establecer tributos en consideración exclusiva a los rendimientos de los mismos para su financiación. La Decisión de 21 de abril de 1970 otorga valor financiero a unos poderes establecidos con finalidad diferente, manteniendo su carácter y finalidad originarios. Consiguientemente, estos gravámenes sobre el tráfico externo no tienen una racionalidad exclusivamente financiera. De hecho, hasta el presente, carecen de racionalidad financiera originaria.

El fenómeno financiero puro puede describirse en estos términos: dados unos gastos públicos y siendo necesarios unos ingresos para soportarlos, éstos deberían obtenerse de acuerdo con criterios de justicia (aplicación de los principios de capacidad de pago o del beneficio), o criterios de eficacia económica (teniendo en cuenta las prioridades económicas, ofrecer incentivos o desincentivos a determinados productos).

El fenómeno que describimos no puede, por otra parte confundirse con las corrientes conocidas como modernas de la Hacienda Pública, un poco en desprestigio en nuestros días, constituidas por el pensamiento financiero conocido como intervencionista. Que el impacto económico del impuesto - establecido para financiar los gastos públicos - sea aprovechado para realizar objetivos económicos de otro orden, es muy diferente a lo que con los gravámenes agrícolas ocurre. Estos gravámenes, establecidos sin consideración financiera alguna, son transformados por el oportunismo político en fuente de financiación de las Comunidades.

No valoramos aquí el acierto o desacierto de la Decisión de 21 de abril de 1970 en esta materia, sino que nos limitamos a constatar la realidad de la nula racionalidad financiera originaria de unos gravámenes que han sido establecidos con finalidad diferente.

Esta afirmación exige, no obstante, dos matizaciones:

- La posibilidad de que se construya una ideología financiera justificativa de estos gravámenes. Tal ideología existe y será expuesta en este trabajo. Por eso hemos hablado de "racionalidad originaria".

- La posibilidad de que los gravámenes agrícolas sobre el tráfico externo que se establezcan en el futuro - tengan en cuenta, además de la realización de la política agrícola común, en cuyo marco han necesariamente de insertarse, consideraciones financieras comunitarias, lo que será una consecuencia lógica de sus efectos en el presupuesto de las Comunidades.

La estructura de los gravámenes agrícolas sobre el tráfico externo no puede, pues, ser entendida con independencia de la política agrícola común. Los elementos esenciales de estos gravámenes sólo pueden ser descritos en el contexto de tal política.

La Comunidad Económica Europea, más ambiciosa que otras uniones aduaneras y que las zonas de libre comercio de que tenemos conocimiento, incluye los productos agrícolas en su campo de aplicación. "El Mercado Común se extiende - dice el art. 38, párrafo 1, del Tratado CEE - a la agricultura y al comercio de productos agrícolas"

Pero la liberalización de los intercambios de productos como los agrícolas, objetos de extraordinaria sensibilidad social y política y, a veces, afectados por medidas de intervención de los Estados, no resulta fácil. La supresión de las barreras aduaneras y contingentarias aplicables a los productos agrícolas es mucho más difícil - que la consecución de la Unión Aduanera de productos industriales.

Los precios agrícolas son víctimas de una demanda - rígida y de una oferta imprevisible. El sector agrícola está impregnado de problemas políticos y sociales. La racionalidad económica de la economía de mercado tropieza con un sector ampliamente movido por criterios tradicionales y dependiente de factores aleatorios de orden natural.

Los productos agrícolas constituyen elementos esenciales para la subsistencia humana y el regular aprovisionamiento de los mismos y el nivel de sus precios afectan de manera fundamental a toda la sociedad. Estas características del sector agrícola determinan a veces una especial intervención, en su producción y sobre todo, en su mercantilización, de los poderes públicos de la que - no son excepción los países de la Comunidad Económica - Europea.

La existencia de estas políticas agrícolas intervencionistas en los Estados miembros de la CEE hacían imposible la pura y simple inclusión de los productos agrícolas en la Unión Aduanera. En general se ofrecían tres posibilidades para que dicha inclusión pudiera llevarse a

cabo, que corresponden en cierto modo a lo que un tanto impropriamente se conoce en el art. 40 del Tratado CEE - como sistemas de organización común de mercados agrícolas:

- La liberalización agrícola en los países miembros
El retorno a la libre concurrencia.
- La armonización o coordinación de sistemas de organización y de políticas agrícolas en los Estados miembros.
- La sustitución de las políticas agrícolas nacionales por una política agrícola común (63).

(63) El artículo 40 del Tratado CEE dispone:

- 1) Los Estados miembros desarrollarán gradualmente durante el período de transición y establecerán, lo más tarde al final de este período, la política agrícola común"
- 2) Con vistas a conseguir los objetivos previstos en artículo 39, será establecida una organización común de mercados agrícolas" Según los diferentes productos, esta organización tomará una de las siguientes formas:
 - a) Reglas comunes en materia de concurrencia.
 - b) Coordinación obligatoria de las diversas organizaciones nacionales de mercado.
 - c) Organización europea de mercado.
- 3) La organización común, bajo cualquiera de las formas previstas en el párrafo 2 puede llevar consigo todas las medidas necesarias para conseguir - los objetivos definidos en el art. 39, principalmente las reglamentaciones de precios, las subvenciones tanto a la producción como a la comercialización de los diferentes productos, de los sistemas de almacenamiento y aplazamiento de ofertas, y de los mecanismos comunes de estabilización a la importación o a la exportación.
Deberá limitarse a intentar alcanzar los objetivos enunciados en el art. 39, excluyendo toda discri-

Esta tercera posibilidad es la predominantemente ele
gida por la Comunidad Económica Europea; que dispone de -
una organización europea del mercado para todos los pro--
ductos agrícolas importantes.

La protección de un nivel adecuado de ingresos para
los agricultores a un tiempo que se mantiene un nivel ade
cuado de precios para los consumidores, la seguridad en -
los aprovisionamientos, la mejora de la productividad y -
otros objetivos de la política agrícola descritos en el -
art. 39 del Tratado CEE (64) que incumbía a los Estados -
miembros, se garantiza en el presente por la Comunidad -
Económica Europea. Esta ha asumido ahora estos poderes y
responsabilidades, así como sus cargas financieras.

minación entre productores o consumidores de la Comu
nidad". Una política común eventual de precios debe
rá basarse en criterios comunes y en métodos de cál
culo uniformes.

- 4) Con el fin de permitir a la organización común a
la que nos hemos referido en el párrafo 2, conse-
guir sus objetivos, podrán crearse uno o varios -
fondos de orientación y de garantía agrícolas.

(64) El art. 39 del Tratado CEE dispone:

- 1) La política agrícola común tendrá por finalidad:
 - a) Aumentar la productividad de la agricultura -
desarrollando el progreso técnico, asegurando
un desarrollo racional de la producción agri-
cola, así como un empleo óptimo de los facto-
res de producción, particularmente de la mano
de obra.
 - b) Asegurar de esta manera un nivel de vida dig-
no a la población agrícola, principalmente me
diante el incremento de los ingresos individua
les de aquellos que trabajan en la agricultura.
 - c) estabilizar los mercados.
 - d) garantizar la seguridad de aprovisionamiento.
 - e) asegurar unos precios razonables en las entre-
gas a los consumidores.

El proceso de construcción de un mercado común agrícola y de una política agrícola comunitaria ha sido una tarea extremadamente dificultosa, llena de obstáculos - técnicos y de crisis políticas.

Para la fijación de las líneas fundamentales de la política agrícola común se reunió en Stressa en julio de 1958 una conferencia de representantes de los Estados - miembros, convocada por la Comisión en cumplimiento de - lo preceptuado en el art. 43 del Tratado. (65). En la - conferencia de Stressa se tomó conciencia de los problemas agrícolas que afectaban a la Comunidad y pudieron valorarse los intereses en juego.

- 2) En la elaboración de la política agrícola común y de los métodos especiales que ella puede impli-
car, deberá tenerse en cuenta: a) El carácter -
particular de la actividad agrícola, derivada de
la estructura social de la agricultura y de las
diferencias estructurales y naturales entre las
diversas regiones agrícolas. b) la necesidad de
efectuar gradualmente los reajustes oportunos.
c) el hecho de que en los Estados miembros la -
agricultura constituye un sector íntimamente li-
gado al conjunto de la economía.

- (65) En esta exposición histórica estamos utilizando, La politique agricole commune, editado por las Comuni-
dades Europeas en la colección "Les documents", Pa-
ris, 1967, págs. 13 y ss. Giancarlo Olmi, L'Agricul-
ture, publicado en la obra colectiva realizada bajo
la dirección de W.J. Ganshof Van der Meersch, Droit
des Communautés Européennes, op. cit. págs. 700 a
722 y Mayaux L'établissement de la politique agri-
cole commune, Revue de Marché Commun, 1962. págs.
7 y ss.

Teniendo en cuenta estas ideas, la Comisión sometió - al Consejo en diferentes ocasiones los principios básicos de una política agrícola comunitaria.

El Consejo, con fecha 20 de diciembre de 1960 se decidió en favor de la utilización de gravámenes en las fronteras sobre los productos agrícolas a fin de que, mediante un cierto aislamiento de la economía agrícola comunitaria, hacer compatible una política de intervención con la consecución del Mercado Común en esta rama de la producción. Este instrumento de la política agrícola, que es el objeto fundamental de nuestra exposición, habría de convertirse - en una pieza clave de la organización común de mercados (66)

El 14 de enero de 1962 se adoptan los primeros reglamentos referentes a los cereales y sus derivados, al vino a las frutas y legumbres, y se crea el Fondo Europeo de - Orientación y Garantía Agrícola (FEOGA). En diciembre de -- 1963, se promulgan nuevos reglamentos agrícolas organizan- do el mercado de la leche y productos lecheros, el arroz y la carne de bovino.

(66) En la resolución de 20 de diciembre de 1960 se adehantaba incluso la idea de que la financiación comunitaria podría llevarse a cabo por medio de los gravámenes agrícolas: "En lo que se refiere al período preparatorio - dice esta resolución - el producto de -- los gravámenes extracomunitarios revertirá al Estado miembro importador, a reserva de afectaciones progresivas de este producto o de contribuciones ordinarias según un reparto justo a la financiación de acciones comunes en el marco de la organización común de los mercados agrícolas necesarias para el desarrollo del mercado agrícola común y decididas por unanimidad por el Consejo a propuesta de la Comisión". Bulletin de la Communauté Economique Européenne nº 1, 1961, anexo.

Estos reglamentos preveían la liberalización de los intercambios y la transferencia de competencias y responsabilidades a la Comunidad de una manera progresiva, estableciendo una aproximación escalonada de precios en los Estados miembros. La técnica cambió con el sistema aprobado por el Consejo el 15 de diciembre de 1964 en el que, admitiendo que era más fácil llegar a un precio común para los cereales de una sola vez, se abandonó el programa de negociar anualmente la baja de los precios más elevados practicados en la Comunidad y se decidió la adopción de un precio común para éstos con fecha 1 de julio de 1967.

Paralelamente a estas decisiones, en el campo de la organización de mercados agrícolas por productos, fueron discutidos los sistemas de financiación de los gastos agrícolas comunitarios, adoptándose en 1962 el importantísimo reglamento nº 25/62, en el que se preveía que en la fase de mercado único se asignaran gravámenes agrícolas al presupuesto de la Comunidad como recursos propios y en 1964 el Reglamento 17/64 de 5 de febrero de 1964 fijando las condiciones de concurso del FEOGA.

Las propuestas de la Comisión de 1965 sobre modificación de algunas normas financieras del tratado y la adopción de nuevos reglamentos para la financiación agrícola, abrieron la conocida crisis financiera de la Comunidad, - que fué resuelta un año más tarde con las fórmulas de compromiso del Reglamento 130/56, que completadas en 1969, - han regido la vida financiera del FEOGA hasta los transcen

dentes acuerdos de 21 y 22 de abril de 1970.

Las decisiones adoptadas el 11 de mayo de 1966 y el 24 de julio de 1967 completan el cuadro general de la política agrícola comunitaria en el doble sentido de asegurar la libre circulación de los productos agrícolas dentro de la Comunidad y de llevar a cabo una regulación comunitaria de estos productos. La fecha en que los nuevos reglamentos agrícolas entran en vigor coincide con la de la libre circulación de los productos a que se refieren.

El 10 de noviembre de 1966: las aceitunas, el aceite de oliva y los orujos de la aceituna.

El 1 de enero de 1967: los frutos y legumbres del - anexo I del Reglamento 159/66.

El 1 de julio de 1967: los cereales, la carne de cerdo, los huevos, las aves, las semillas oleaginosas, aceites y materias grasas de origen vegetal o de extractos de pescado o de mamíferos marinos.

El 1 de septiembre de 1967: el arroz.

El 1 de julio de 1968: los frutos y legumbres, del - anexo II del Reglamento 159/66, el azúcar, las plantas vivas y la floricultura, los productos del anexo II del Reglamento 827/68 y los productos transformados a base de - frutos y legumbres.

El 29 de julio de 1968: la leche y los productos derivados de la leche y la carne de bovino. (67)

(67) J. Megret, Jean-Victor Louis, Daniel Vignes, Michael Waelbroek, Le droit de la Communauté Economique Européenne, Volumen 2, Agriculture, Bruselas: Presses

En la actualidad existe pues, una organización comunitaria de mercado para los principales productos agrícolas. Estas organizaciones difieren de producto a producto por el grado y formas de intervención comunitaria, pero, como veremos, estas organizaciones llevan casi todas consigo el recurso a instrumentos tributarios y gravámenes agrícolas relevantes, a partir del 1 de enero de 1970, para la financiación de las Comunidades.

Encontrándonos en el período no transitorio de la organización agrícola comunitaria, y no siendo nuestra intención describir los mecanismos agrícolas, ni describir su proceso de consolidación, sino definir los gravámenes agrícolas vigentes y poner de manifiesto su significación y finalidades en el marco al que pertenecen, no describiremos los mecanismos transitorios que han llevado a la realización de esta situación llamada definitiva.

Los gravámenes agrícolas sobre el comercio exterior de la Comunidad no son aplicables a los productos para los que no existe una organización común de mercados. Estos productos están, no obstante, sometidos a las disposiciones generales del Tratado CEE y son gravados a su entrada en la Comunidad con los derechos del Arancel aduanero común. Igualmente, las estructuras de su producción pueden ser afectadas por la política de la Comunidad (Sección Orientación del FEOGA). No obstante, desde el punto de vista que en este lugar nos ocupa, carecen de toda relevancia.

Las organizaciones comunes de mercado difieren profundamente según los productos. Entre la organización de los cereales, en la que se aplican con todo su rigor los sistemas de intervención en el interior y los derechos reguladores en las fronteras a la de las plantas vivas y la floricultura, donde apenas si existen instrumentos protectores de la producción comunitaria, se extiende un espectro de soluciones, una serie de organizaciones de rigor medio, con elementos propios, que hacen difícil una descripción general detallada.

Nos referiremos aquí inicialmente a la organización de mercados más generalizada y típica, en la que se sustituyen los derechos aduaneros por derechos reguladores, y se asegura la intervención comunitaria, por debajo de un determinado nivel de precios. Y desde ella, de manera derivativa, estudiaremos las otras organizaciones, con el fin de abarcar en la descripción todos los conceptos que se incluyen en el art. 2 de la Decisión de 21 de abril de 1970 y de valorarlos en el contexto a que pertenecen. Posteriormente procederemos a una descripción analítica de los mismos, teniendo en cuenta sus especialidades y la regulación de cada sector.

Las dos principales finalidades de la política agrícola comunitaria no estructural consisten en garantizar una renta adecuada a los agricultores y ofrecer un nivel de precios aceptable a los consumidores. Entre estas dos tensiones de signo contrario se mueven todas las decisiones de la llamada política agrícola "de garantía".

La decisión clave de los organismos comunitarios consiste en la fijación del precio deseable en las transacciones de los productos de un determinado sector. Este precio se conoce como precio indicativo. El precio indicativo constituye, no un instrumento, sino un objetivo de la política agrícola comunitaria. Carentes de mecanismos de control estricto de precios, las autoridades comunitarias han de realizar este objetivo valiéndose de instrumentos indirectos. Instrumentos capaces de operar sobre el mercado, que sigue siendo el determinante principal de los precios agrícolas en la Comunidad. Este precio se fija en relación con la zona comunitaria más deficitaria de la Comunidad y respecto a un determinado nivel de calidad.

El logro de que las transacciones se realicen al precio indicativo deseado se consigue:

1º) Mediante la fijación de un precio de intervención. Este precio es algo inferior al precio indicativo, ya que - si fuera igual o superior se suprimiría el tráfico libre - del producto al precio indicativo en las Comunidades. Este precio varía según las zonas de las Comunidades y las fechas en que se realicen las operaciones, siendo más elevado cuando más deficitaria sea la zona del producto de que se trate y cuando la fecha se aleje más de la recolección normal del producto. Los organismos públicos están obligados a intervenir cuando los precios de un producto estén por debajo del nivel de este precio, adquiriendo cantidades de este producto o contribuyendo a su almacenamiento privado o a su desnaturalización.

2º) Mediante el aislamiento del mercado comunitario -- del mercado mundial. No se trata de un aislamiento total de las importaciones, sino de la utilización de medios más consecuentes con el liberalismo económico profesado por las Comunidades. El aislamiento relativo que se procura, se consigue sometiendo a derechos reguladores a la importación, más flexibles que los derechos aduaneros a que sustituyen, a la mayor parte de los productos agrícolas sometidos a una organización común de mercado. El derecho regulador consiste en la diferencia entre el precio franco frontera de los productos que se importan y el precio indicativo, menos los gas--tos de transporte entre la frontera comunitaria y la zona -- de relación con la que se ha establecido el precio indicativo, conocido como precio de umbral.

Esta forma de calcular el derecho regulador corresponde a los llamados productos de base pero se complica respecto a ciertos productos derivados, cuyos derechos regulado--res dependen de aquéllos.

El derecho regulador va a veces acompañado de primas -- en consideración a ciertas facilidades concedidas al importador, de derechos suplementarios fijados teniendo en cuenta el precio de esclusa, cuya descripción se hará más abajo, -- derechos o elementos adicionales establecidos en ciertos casos para los productos transformados a base de cereales y -- arroz, fijados para los supuestos en que el precio de importación de estos productos sea inferior al precio de los productos de base más los costes de transformación.

Pero si los niveles de precios comunitarios son superiores normalmente a los precios mundiales, debido fundamental

mente a los sistemas de protección descritos, difícilmente podrán exportarse los productos agrícolas de los seis sin una política adecuada a este respecto. Una tal dificultad sería contraria a los intereses de los productores comunitarios, en especial respecto a productos en los que esta región agrícola es excedentaria. Para salvarla se ha establecido en todos los sectores para los que existe una organización común de mercados, con excepción del de plantas vivas y floricultura y el de los productos residuales del anexo II del Tratado CEE, un mecanismo de restitución a la exportación, consistente en subvencionar al exportador con una cantidad equivalente a la diferencia entre los precios comunitarios y los precios mundiales.

Hemos puesto de relieve que la política agrícola de la CEE está sometida a una doble tensión, la defensa de los agricultores, probablemente la más fuerte, por un lado, y los intereses de los consumidores por otro. Hemos visto los mecanismos fiscales que se utilizan en defensa de los agricultores, una cierta simetría lógica exige que cuando exista escasez comunitaria de ciertos productos o los precios mundiales sean superiores a los precios interiores, se establezcan derechos reguladores o impuestos a la exportación sobre estos productos, para evitar una elevación excesiva de precios en perjuicio de los consumidores.

El sistema descrito es, sin duda, el más general. La intervención en el mercado interior se da en casi todos los sectores agrícolas, y los derechos reguladores constituyen un importante elemento de todas las organizaciones de mercado salvo respecto a las de plantas vivas y floricultura,

frutos y hortalizas, pesca y vino.

En estos sectores, y respecto a algún producto perteneciente al sector de las materias grasas, se ha preferido un mecanismo menos contundente para proteger el nivel de precios. El Arancel de Aduanas Común realiza para estos sectores la función de protección respecto al exterior. - Los precios de importación gozan de un margen de fluctuación mucho más amplio que en aquellos sectores en que rige un derecho regulador. Pero como los derechos de aduana ordinarios pueden mostrarse insuficientes ante precios -- anormalmente bajos, se ha instrumentado el mecanismo del impuesto de compensación. Periódicamente se fija un precio de referencia comunitario teniendo en cuenta las cotizaciones de los mercados más representativos para cada producto y, cuando los precios de importación son inferiores a dicho precio de referencia, se grava a los productos importados en la cuantía equivalente a la diferencia.

Al contrario que con los derechos reguladores, el impuesto de compensación es un gravamen eventual que solo interviene cuando, debido a importaciones a precios anormalmente bajos, los derechos aduaneros ordinarios resultan incapaces de proteger la producción comunitaria.

Debemos añadir que la organización común de los mercados agrícolas, en lo que se refiere a los intercambios con terceros países, es objeto de reglas especiales cuando éstos son economías socialistas o de comercio de Estado. Esta organización presenta igualmente aspectos singulares respecto al comercio con los países asociados o con los que la Comunidad mantiene acuerdos comerciales preferenciales.

B. Idea general de los gravámenes agrícolas interiores

La categoría de gravámenes agrícolas interiores asignados como recursos propios a las Comunidades está constituida por tres impuestos establecidos por la Comunidad sobre la producción del azúcar.

El art. 2 de la decisión de 21 de abril de 1970 establece:

"A partir del primero de enero de 1971, los ingresos que provengan de:

a) las cotizaciones y otros derechos previstos en el marco de la organización común de mercados en el sector del azúcar... constituirán, en las condiciones que el art. 3 establece, recursos propios inscritos en el presupuesto de las Comunidades".

Como ya hemos señalado, los gravámenes agrícolas interiores que se asignan a la financiación del presupuesto comunitario son los vigentes al aprobarse la Decisión de 21 de abril de 1970. Se habla en el citado artículo 2 de esta Decisión de las "cotizaciones y otros derechos previstos". Respecto a los gravámenes establecidos sobre el tráfico externo comunitario, se otorga un verdadero poder de imposición a los órganos comunitarios con efectos financieros en favor de las Comunidades, asignando al Presupuesto de las Comunidades el producto de los gravámenes "establecidos o a establecer", que tengan esta naturaleza y que se inserten en el cuadro de la política agrícola común. Los gravámenes ya establecidos el 21 de abril de 1970 en los reglamentos que tienen por objeto la organización del mercado en el --

sector del azúcar se atribuyen a las Comunidades, pero para que los gravámenes interiores que en este sector o en otro se establezcan con posterioridad a esa fecha, pasen a formar parte del presupuesto comunitario, será necesario seguir el procedimiento que establece el art. 201 del Tratado de Roma. (Propuesta de la Comisión, aprobación del Consejo de Ministros por unanimidad y ratificación por los Parlamentos nacionales según las normas constitucionales respectivas).

En principio podría hablarse de que el poder financiero de la Comunidad Económica Europea, con consecuencias financieras para la misma, sólo puede ejercerse respecto a hechos que se produzcan en relación con el tráfico exterior de las Comunidades, sin que pueda extenderse a fenómenos que tengan carácter puramente interior. La Comunidad dispondrá en cambio del producto de ciertos gravámenes interiores ya establecidos, respecto de los cuales es únicamente acreedora, sin tener en este campo poder de imposición con efectos financieros a su favor.

Pero un análisis de los textos en que se prevén estos gravámenes arroja que la solución dista de ser tan sencilla. En el reglamento básico de la organización del Mercado en el sector del azúcar, Reglamento 1009/67, de 18 de diciembre, no se regulan la totalidad de los elementos de estos gravámenes, sino que, respecto a un elemento tan importante como el tipo impositivo, se atribuye a los órganos comunitarios el poder de fijarlo para cada campaña. ¿Puede negarse entonces la existencia de un poder de imposición para la Comunidad en este terreno?

Sólo una interpretación excesivamente restrictiva podría negar este poder. Esta interpretación sostendría que la Comunidad es acreedora de los gravámenes en el sector del azúcar hasta el nivel máximo que estos alcanzaran en el momento que la Decisión de 21 de abril de 1970 fué dictada - o entró en vigor -, pero la complejidad y sinuosidad de tal interpretación la hacen insostenible. La Comunidad es acreedora de los gravámenes del sector del azúcar por la cuantía total de los mismos en cada ejercicio y la Comunidad, como veremos, tiene poder para fijar esta cuantía.

Respecto a los gravámenes agrícolas interiores, los poderes y derechos de la Comunidad pueden delimitarse de la manera siguiente:

1º) La Comunidad no es acreedora de gravamen alguno fuera del sector del azúcar, aún cuando ella misma lo estableciera.

2º). La Comunidad no es acreedora de los gravámenes que eventualmente pueda establecer en el sector del azúcar que no sean aquellos vigentes el 21 de abril de 1970.

3º) La Comunidad es acreedora de los tres gravámenes existentes en el sector del azúcar el 21 de abril de 1970. En el marco de estos gravámenes, la Comunidad conserva los poderes y competencias que el Reglamento 1009/67 le atribuye, con los límites y finalidades que en dicho reglamento se señalan. Poderes y competencias que tienen carácter financiero propio en cuanto el producto de estos gravámenes se destina en el presente a formar parte del Presupuesto de las Comunidades.

Un problema difícil surgir ía si el Reglamento 1009/67, fuera sustituido por otro reglamento fundamental del sector del azúcar.

Es improbable que en este nuevo reglamento se atribuyeran poderes más amplios a las instituciones comunitarias pero no tan improbable que en ese nuevo reglamento o en otra disposición comunitaria se prorrogaran, para un período indefinido o más extenso que el presente, dos de estos gravámenes, instaurados en el contexto de una serie de medidas transitorias cuya vigencia se limita al 1 de julio de 1975. ¿Debería atribuirse a las Comunidades el producto de estos gravámenes, limitados temporalmente en el momento de su asignación a las mismas, si el período transitorio de las disposiciones en que se establecen fuera prorrogado o si simplemente estas disposiciones fueran declaradas definitivas?

Creemos que el silencio del art. 2 de la Decisión de 21 de abril de 1970 abona una respuesta afirmativa. Se atribuyen a las comunidades "las cotizaciones y otros derechos previstos en el cuadro de la organización común de los mercados en el sector del azúcar", una prolongación de la vigencia de los mismos no afecta a su naturaleza y a su identificabilidad. Un cambio de su atribución financiera de las Comunidades a los Estados miembros, en el supuesto que los gravámenes fueran prorrogados, no tiene, en nuestra opinión, sentido alguno.

Los gravámenes en el sector del azúcar se insertan, como en el resto de los gravámenes agrícolas, en la política agrícola comunitaria en relación con la organización del --

mercado en cada sector. Sin una referencia a esta organiza
ción no pueden entenderse la estructura y significación de
estos gravámenes.

El peso importante de la industria de transformación
en la producción del azúcar, así como el carácter moderada
mente excedentario del azúcar en la Comunidad, han determi
nado que el sistema de intervención en el sector no entre
en vigor pura y simplemente una vez adoptado el reglamen-
to base de organización del mercado, sino que durante un -
período transitorio, que deberá extenderse hasta el 1 de -
julio de 1975, se moderará la aplicación del principio de
intervención comunitaria, evitando así un incremento exce-
sico de producción con la consiguiente carga financiera pa
ra las Comunidades, así como la eventual desaparición de -
ciertas industrias para las que este régimen transitorio -
concede un período suficiente de adaptación.

De acuerdo con este régimen transitorio, cada Estado
deberá distribuir entre las fábricas de azúcar situadas en
su territorio una cantidad global que le es atribuida por
la Comunidad. El precio de esta cuota de base está totalmen
te garantizado por el sistema normal de intervención agrí-
cola comunitaria. Se fija además a cada fábrica una cuota
máxima - 135% de la cuota de base hasta la campaña azucare
ra 1970-1971 - , cantidad cuya absorción por el mercado -
o por los organismos de intervención está igualmente asegu
rada, si bien la financiación de la misma ha de ser sopor-
tada por los industriales azucareros mediante una cotiza--
ción que se calcula en función de las cantidades de azúcar
producidas por ellos que sobrepasen la cuota de base y no

excedan de la cuota máxima. Si algún industrial sobrepasa la cuota máxima, habrá de exportar, o almacenar para una campaña futura, esta cantidad. Si no lo hiciera sería - gravado, además, con un impuesto que tiene como base la cantidad vendida en el mercado interior comunitario que exceda dicha cuota máxima.

Además de estos dos impuestos que pertenecen al período transitorio de la organización del mercado en el - sector, se establece un tercer gravamen a la producción total de azúcar, en las disposiciones definitivas del Reglamento 1009/67, normalmente relacionado con las subvenciones que se conceden en razón del almacenamiento de este producto, gravamen que junto con los dos anteriores será analizado en páginas posteriores.

C. El régimen jurídico de los gravámenes agrícolas

En los gravámenes agrícolas, como en todo el ordenamiento de las Comunidades europeas, se pone de manifiesto la pluralidad de fuentes de este fenómeno jurídico. Los gravámenes agrícolas que tienen su base constitucional en el Tratado de Roma, son regulados por normas - emanadas de los órganos comunitarios y por normas nacionales de los Estados miembros. La Decisión de 21 de mayo de 1970 establece en su art. 6: "Los recursos comunitarios... serán percibidos por los Estados miembros conforme a sus disposiciones legislativas, reglamentarias y administrativas que serán modificadas, en su caso, a estos efectos". Y el art. 1 del Reglamento 2/71 CEE, Euratom,

CECA del Consejo de 2 de enero, que dicta las reglas para la aplicación de la decisión citada, prescribe: "Los recursos propios de las Comunidades previstos en la Decisión de 21 de abril de 1970... serán liquidados por los Estados miembros conforme a sus disposiciones legislativas y reglamentarias, y serán puestos a disposición de la Comisión".

El alcance de estas disposiciones no se limita a atribuir la competencia gestora y recaudatoria de los recursos propios a los Estados miembros, ni siquiera a reconocer que los procedimientos a que han de someterse las administraciones nacionales son los recogidos en la legislación de los Estados, sino que, en nuestra opinión, consagra, legaliza, a efectos financieros, una situación previa: que la reglamentación comunitaria, aún siendo directamente aplicable, no suele ser suficiente.

Un examen detenido de las normas comunitarias que regulan los gravámenes agrícolas nos obliga a reconocer la necesidad de los Estados miembros de completar la regulación comunitaria de los mismos, y no sólo en los aspectos formales de estos gravámenes.

Las normas comunitarias son extraordinariamente cuidadosas en la regulación de aquellos elementos estructurales de los tributos cuya uniformidad es necesaria a la eficacia de la política común, pero descuidan otros elementos igualmente importantes para el funcionamiento correcto de dichos gravámenes y para la seguridad jurídica del contribuyente. Concretamente, bases y cuotas están perfectamente determinadas por reglas comunitarias mientras, por el contrario, buena parte de la problemática del sujeto pasi

vo es abandonada a la regulación nacional. La razón puede ser que se tenga un cierto concepto "real" de los gravámenes aduaneros y se desprecie este elemento, o simplemente que, siendo, a efectos comunitarios, indiferente el problema del sujeto, ya que lo importante es que el gravamen se haga efectivo y los precios de las mercancías lo reflejen, los órganos de las Comunidades se inhiben ~~de~~ este problema y lo dejan a los poderes legislativos o reglamentarios de los Estados miembros. Las Comunidades regulan el mínimo necesario para el funcionamiento de la política agrícola común y abandonan en los Estados un campo residual, a veces muy extenso. No se trata, pues, como ha puesto de manifiesto Jean Victor Louis, de delegaciones de poder realizadas por los órganos comunitarios en favor de los órganos estatales, se trata más bien de la renuncia provisional o no - por parte de las Comunidades, del establecimiento de reglas comunes para regular determinadas materias. (68)

Lógicamente, en nuestra descripción de las concretas figuras tributarias tendremos que circunscribirnos a la descripción de los ~~el~~ elementos comunitariamente regulados. Ni la intención de nuestro trabajo, ni la extensión y complejidad de la investigación de los otros elementos, nos permiten abordar esta problemática.

En íntima relación con lo expuesto, se encuentra toda la problemática de la recepción del Derecho comunita--

(68) Jean-Victor Louis, op. cit. pág. 330.

rio en las legislaciones nacionales, la orden de su ejecu
 ción y la derogación de Derecho anterior. Los Estados miem
 bros difieren extraordinariamente en procedimientos para -
hacer efectivos en su ordenamiento nacional los reglamen--
tos comunitarios, en especial en lo que se refiere a gravá
 menes agrícolas.

Alemania quizás haya sido el Estado más riguroso, ya
que su régimen constitucional no admite las delegaciones -
legislativas generales. Aún reconociéndose la aplicabili-
dad directa de los reglamentos comunitarios, se ha tenido
que dictar la Ley de 25 de julio de 1962 sobre derechos -
reguladores por razones de seguridad jurídica y para com-
pletar la legislación comunitaria. En este país se han -
adoptado igualmente Leyes con referencia a reglamentos de
base concretos. En Italia se ha hecho uso intenso de los -
Decretos Leyes, destacando el de 30 de Julio de 1962 que
adopta la legislación italiana al sistema de derechos regu
 ladores. Holanda ha podido utilizar delegaciones de pode--
 res en favor del ejecutivo en base a una Ley de agricultura
anterior al sistema comunitario. Esta Ley modificada en
1966 sirve en la actualidad de base, junto con la de 5 de
julio de 1962, sobre importación y exportación, al ejecu
 ti
 vo y a las corporaciones profesionales para completar y -
ejecutar la legislación comunitaria relativa a tributos -
agrícolas. En Francia, aún con anterioridad a la aplicación
del sistema de gravámenes agrícolas en la CEE, se introdu-
jo un art. 19, ter, en su Código de Aduanas regulando todo
lo relativo a los gravámenes agrícolas en frontera y otor
 gando poderes al ejecutivo a este respecto. El Decreto de

28 de julio de 1962, dictado en base a este artículo, regula la recaudación de los derechos reguladores y los impuestos de compensación. Por otra parte, el Gobierno francés, no queriendo interferirse entre el ciudadano y la Comunidad Económica europea, ha utilizado ampliamente un sistema de "aviso a los importadores o a los exportadores" para hacer efectiva la legislación comunitaria.

Bélgica y Luxemburgo, cuya experiencia en esta problemática por su previa unión económica es bien conocida, contaban con delegaciones legislativas antiguas para hacer efectivos los reglamentos comunitarios por medio del ejecutivo. Estas delegaciones han sido renovadas por ley belga de 11 de septiembre de 1962 y su equivalente ley luxemburguesa de 5 de agosto de 1963, concediendo a los ejecutivos de ambos países amplios poderes para completar y ejecutar los reglamentos comunitarios sobre importación, exportación y tránsito de mercancías (69)

D. Estudio analítico de los gravámenes agrícolas sobre el tráfico externo.

Delimitación y clasificación.

Los gravámenes agrícolas establecidos sobre la importación y sobre la exportación, con carácter permanente,

(69) Puede verse Jean Victor Louis, op.cit., págs. 332 a 350 y Colette Constantinedés.- Mégret, op. cit., págs. 131 a 173.

incidental o excepcional, constituyen un complejo de figuras tributarias próximas entre sí por su función común de proteger el mercado agrícola comunitario y por su inserción en el mundo técnico de los gravámenes aduaneros. Como vimos, la regulación de los gravámenes agrícolas en normas específicas sólo constituye una parte del régimen jurídico de éstos, en contráñdose el resto en otras normas comunitarias o nacionales, normalmente en los textos relativos al Impuesto Aduanero, cuyos derechos sustituyen o complementan los referidos gravámenes.

François Müller señala respecto a los gravámenes agrícolas que, mientras "la base y los tipos de gravamen de los mismos son elementos relevantes de la política agrícola común, su percepción es de tendencia aduanera". Efectivamente su percepción se asegura por los servicios aduaneros de - Italia, Francia y Alemania. Y, si bien en los otros tres - países no son los servicios aduaneros los encargados principalmente de su gestión y recaudación, las aduanas desempe--ñan en todo caso un papel esencial respecto a los mismos - con sus comprobaciones de las importaciones o exportaciones realizadas. Ciertos progresos en la uniformación del régimen jurídico aplicable a los gravámenes agrícolas se obtienen - pues - como señala Müller - por la vía de la armonización de la legislación aduanera (70)

Distinguir entre lo que la Decisión de 21 de abril de 1970 considera gravámenes agrícolas y lo que entiende por

(70) François Müller, documento mecanografiado, no publicado.

derechos del Arancel Aduanero Común no resulta en algunas casos sencillo. La distinción no carece por otra parte de trascendencia práctica en cuanto, como ya hemos señalado, el tempus de atribución a la financiación comunitaria difiere según se trate del uno o el otro concepto.

Advertimos de nuevo aquí que, en una consideración teórica o dogmática del problema, resulta muy difícil negar el carácter de derecho aduanero a los gravámenes agrícolas. La distinción que realizamos es pues relativa y funcional: tratamos de delimitar los conceptos de derechos de aduana y de gravámenes agrícolas a los simples efectos de la aplicación de la citada Decisión de 21 de abril de 1970.

Una temprana y autorizada definición y delimitación de los gravámenes agrícolas se encuentra en el Reglamento 130/66, en art. 11, apartado 4: "Por gravámenes sobre el tráfico con terceros países, en el sentido del presente artículo, se entienden los gravámenes e impuestos que no sean derechos de aduana, establecidos en los intercambios con países terceros en virtud del art. 45 del Tratado" (71)

(71) Puede observarse que a diferencia del Reglamento 25 de 1962 que se refería a "los gravámenes percibidos sobre las importaciones procedentes de países terceros (prélèvements perçus sur les importations en provenance des pays tiers), se habla de este reglamento de "gravámenes e impuestos que no son derechos de aduana establecidos sobre los intercambios con países terceros" ("prélèvements et taxes autres que les droits de douane institués dans les échanges avec les pays tiers") Este cambio de terminología tiene por finalidad, como ha puesto François Müller de relieve, dar entrada en el campo de los gravámenes agrícolas a aquellos gravámenes que exigen a la .../...

Como Anexo de este Reglamento figura la lista de impuestos que no son derechos de aduana establecidos en virtud de los reglamentos creando las organizaciones comunes de mercado, en vigor en el presente, cuya identidad con los gravámenes sobre el tráfico con países terceros ha sido comprobada.

Esta delimitación se completa con el siguiente precepto: "En los reglamentos futuros sobre organizaciones comunes de mercado, el Consejo determinará los gravámenes que considera que no son impuestos, derechos de aduana y pertenecen a la categoría de gravámenes sobre el tráfico con países terceros".

Pero el Reglamento 130/66 no es ahora más que un interesante precedente. Por una parte, porque el mandato dado al Consejo en su art. 11, 4, no siempre se ha cumplido. Por otro, porque el Derecho vigente está constituido por la Decisión de 21 de abril de 1970. Aún cuando los preceptos del Reglamento 130/66 puedan ser válidos como elementos interpretativos en cuanto los preceptos vigentes entroncan con el sistema de financiación instaurado por este Reglamento, la Decisión de 21 de abril de 1970 sustituye con toda independencia al Reglamento.

importación de estos productos. François Müller, Les Fonds Europeen d'Orientation et de Garantie Agricole Droit des Affaires. Marché Commun. Section Internationales (Deuxième partie). Paris. Editions Jupiter, 1969 epigrafe 52.31.

Recordamos los términos en que esta Decisión se refiere a los gravámenes agrícolas sobre el tráfico externo de las Comunidades: "los derechos establecidos o a establecer por las instituciones de las Comunidades sobre los intercambios con países no miembros en el marco de la política agrícola común" (72)

Tres requisitos delimitan pues estos gravámenes:

1º) Que se trate de tributos que gravan los intercambios con los países terceros. Los gravámenes sobre hechos diferentes al tráfico externo no son objeto de atribución a las Comunidades, con excepción a las figuras tributarias ya existentes en el sector del azúcar. Tampoco lo son aquellos gravámenes sobre el tráfico entre Estados miembros, conocido en el lenguaje de las Comunidades como tráfico intercomunitario.

2º) Tributos establecidos o a establecer por las instituciones de las Comunidades. Se requiere que sean los órganos de las Comunidades los poderes que establezcan este gravamen. Si son los Estados los que deciden la aplicación de un tributo, aún cuando éste puede insertarse en el marco de la política agrícola comunitaria, no constituirá un gravamen agrícola a los efectos del artículo 2 de la Decisión de 21 de abril de 1970, y, en consecuencia, no pasará a formar parte del presupuesto de las Comunidades.

En relación con este requisito puede plantearse un problema de calificación en el caso de que las Comunidades

(72) Art. 2, a, de la Decisión de 21 de abril de 1970.

autoricen a los Estados miembros el establecimiento de un -
gravamen, fijando el marco y condiciones para su estableci-
miento y atribuyendo a dicho gravamen funciones comunitarias
En este caso la solución dependería del valor que diéramos
a la autorización comunitaria: si ésta tiene o no carácter
de delegación de poder. Ha de tratarse de materias y finali-
dades que competan a las Comunidades porque si no, no ten-
dría sentido hablar de autorización. Si esta autorización
supusiera simplemente una inhibición de los órganos commu-
nitarios en una materia de su competencia, no podría conside-
rarse en modo alguno que el gravamen ha sido estable ce cido
directa o indirectamente por las Comunidades. Si existe en
cambio una delegación de poderes, si los Estados miembros
actúan ejerciendo poderes y competencias de las Comunida-
des, podría entenderse que son las Comunidades las que in-
directamente establecen el gravamen y, en este caso, podría
calificarse éste como tributo comprendido en el art. 2 de
la citada Decisión.

El problema se hubiera planteado si con ocasión a la
libre fluctuación en el mercado de cambios de algunas mo-
nedas de los Estados miembros en el mes de mayo de 1971,
se hubiera utilizado un procedimiento de autorización a -
los Estados miembros, como se hizo en el año 1968 respecto
a Alemania en igual situación, para que éstos establecie-
ran los gravámenes que neutralizaran las perturbaciones
que estas fluctuaciones creaban en el sistema agrícola co
munitario. El mecanismo establecido a este respecto por -
el Reglamento de 11 de mayo de 1971 será estudiado con de
tenimiento más abajo en este trabajo.

3º) Que el tributo se inserte en el marco de la política agrícola común. El término generoso de marco permite una interpretación considerablemente extensiva de este requisito, en el sentido de que no será necesario que el -- gravamen sea un instrumento esencial de esta política. Bastará que se establezca en su contexto. No es tan clara la posibilidad de aplicar esta interpretación extensiva en relación con los productos sobre los que estos gravámenes han de recaer. El problema se plantea respecto a la calificación a dar a los gravámenes que, con la estructura típica de -- los agrícolas, recaen sobre productos industriales transformados de productos agrícolas. Estos productos no son agrícolas de acuerdo con el Tratado CEE. "Por productos agrícolas se entiende -- según el art. 38--, los productos del suelo, de la ganadería y de la pesca, así como los productos de -- primera transformación que están en relación directa con -- éstos". "Los productos sometidos a las disposiciones de los arts. 39 a 46 inclusivos se enumeraron en la lista objeto -- del Anexo II del presente Tratado".

Pero aún tratándose de productos no incluidos en el -- Anexo II del Tratado, se ha considerado necesario aplicar-- les mecanismos similares, incluidos los gravámenes en las -- fronteras, a los que rigen para las materias primas agrícolas que los componen. De no haberse hecho así se hubieran -- producido graves perturbaciones en el mercado dada la importancia de los componentes agrícolas en los precios finales de estos productos.

Para aplicarles los citados mecanismos, los órganos de las Comunidades carecían de atribuciones de poder especificas, ya que no formando estos productos parte de la enumera

ción del Anexo II del Tratado CEE no podía utilizarse el -
cauce del art. 43 de éste para establecerlos (73). Ha te-
nido, pues, que hacerse uso de la atribución genérica de -
poderes al Consejo (a propuesta de la Comisión y con dicta-
men del Parlamento) del art. 235 del Tratado para estable-
cer estos gravámenes (74).

(73) La atribución de poderes para el establecimiento de
los mecanismos que hacen posible las organizaciones
comunes de mercado de los productos agrícolas, inclu
dos los poderes de imposición, se encuentra en el -
apartado 2 del art. 43 del Tratado CEE que establece:

"La Comisión, teniendo en cuenta los trabajos de
la conferencia mencionada en el párrafo 1, presentará
una vez consultado el Comité económico y social, y en
el término de dos años a contar desde la entrada en -
vigor del Presente Tratado, propuestas relativaa a la
elaboración y puesta en práctica de la política agrí-
cola común comprendiendo la sustitución de las organi-
zaciones nacionales por una de las formas de organiza-
ción común previstas en el artículo 40, párrafo 2, así
como la puesta en práctica de las medidas especiales
mencionadas en el presente título"

"Estas propuestas deberán tener en cuenta la inter
dependencia de las cuestiones agrícolas a que se refie
re el presente título".

"A propuesta de la Comisión y tras consultar a la
Asamblea, el Consejo, resolviendo por unanimidad en -
el transcurso de las dos primeras etapas, y por mayo-
ría cualificada a continuación aprobará los reglamen-
tos, las directrices o las decisiones oportunas, sin
perjuicio de las recomendaciones que igualmente podrá
formular".

(74) El art. 235 del Tratado CEE dispone:

Si en el marco del funcionamiento del Mercado Co-
mún una acción de la Comunidad resultara necesaria pa
ra realizar alguno de los objetivos de la Comunidad,
sin que el presente tratado haya previsto los poderes
requeridos a este efecto, el Consejo, resolviendo por
unanimidad a propuesta de la Comisión y tras consul-
tar a la Asamblea, tomará las disposiciones apropiadas

A este respecto, son de especial importancia dos decisiones del Consejo de 4 de abril de 1962 estableciendo impuestos de compensación sobre productos industriales derivados del azúcar, melaza, cereales, patatas, raíces de achicoria y leche, así como el Reglamento 1059/69, sobre el régimen de intercambios aplicable a ciertos productos derivados de los productos agrícolas (75). Estos gravámenes se articulan con los que rigen para las materias primas agrícolas de los productos gravados. La importación de estos productos - derivados resulta gravada teniendo en cuenta los precios indicativos en el interior de la Comunidad para los productos de base.

Estos gravámenes, que en nada difieren estructuralmente de los agrícolas, aún cuando recaigan sobre productos -- que legalmente no lo son, ¿podrán ser considerados como establecidos "en el marco de la política agrícola común", y -- como tales formarán parte inmediatamente de los recursos comunitarios o, por el contrario, serán considerados derechos aduaneros (por gravar la importación y no recaer sobre productos agrícolas), y entrarán progresivamente en los presupuestos comunitarios de acuerdo con las normas del art. 3 de la Decisión de 21 de abril de 1970?

Una respuesta absolutamente segura al problema planteado es imposible. La Comisión de las Comunidades europeas en su Documento de Trabajo VI/XIX/122/71, de 2 de marzo de

(75) Jacques Megret , Jean Victor Louis, etc. op. cit.
págs. 58 y 59.

1971 no incluye estos gravámenes entre aquellos a que se refiere el art. 2, a, (gravámenes agrícolas) de la Decisión de 21 de abril de 1970, con la excepción de los impuestos a la importación y de los derechos suplementarios establecidos en el sector de la ovoalbúmina y la lactoalbúmina. La razón probable de este criterio es la de que, salvo los gravámenes de este sector, todos los tributos a que nos referimos acompañan a los derechos aduaneros ordinarios que permanecen vigentes, por lo que con buen criterio ha parecido procedente entenderlos como complementos de éstos y calificarlos de aduaneros a los efectos de la Decisión de 21 de abril de 1970. En el sector de la ovoalbúmina y la lactoalbúmina estos gravámenes sustituyen a los derechos de aduana y ha parecido más difícil calificarlos de aduaneros. En nuestra opinión, cualquier solución sería aceptable con tal que sea homogénea, dada la imposibilidad dogmática o teórica de distinguir los gravámenes agrícolas a la importación de los derechos de aduana. Creemos, por tanto, que una solución lógica y homogénea sería descalificar como agrícolas a los gravámenes sobre la lactoalbúmina y la ovoalbúmina y reconducirlos al campo aduanero.

Los gravámenes agrícolas sobre el tráfico externo no constituyen una figura única. En su campo hay que distinguir los que tiene por hecho imponible la importación de los que tienen por hecho imponible la exportación. Dentro del campo de los gravámenes a la importación dos figuras principales se contraponen: el derecho regulador, flexible protección normal del mercado interior agrícola que sustituye normalmente al derecho aduanero y los impuestos

tos de compensación, protección excepcional, complemento de la protección aduanera.

El derecho regulador va acompañado a veces de una serie de figuras o mecanismos tributarios complementarios capaces de adaptarlo a las realidades más diferentes : - primas, derechos suplementarios o compensatorios y derechos o elementos adicionales.

En el campo de los gravámenes a la exportación se contraponen igualmente derechos reguladores e impuestos de compensación, de una significación y características simétricas a los mismos conceptos sobre la importación.

Derechos reguladores a la importación (76)

Los derechos reguladores a la importación, como hemos dicho anteriormente, sustituyen normalmente a los derechos de aduana, realizando la función de éstos respecto a ciertos productos agrícolas. El derecho regulador no es más que la adaptación del Impuesto aduanero a una si--

(76) Empleamos la terminología de "derechos reguladores" para referirnos a esta figura porque ésta ha sido la denominación dada por el legislador español a instituciones similares. Los textos comunitarios utilizan para esta figura especial al término prélèvements, igual que para el conjunto de los gravámenes agrícolas, lo que ha obligado a algunos autores a distinguir entre "prevèvements" y "prélèvements sen su strictu". Una denominación autónoma nos ha parecido más conveniente. En las primeras traducciones de Reglamentos agrícolas comunitarios realizada por el Ministerio de Agricultura español se ha empleado también la terminología de derecho regulador para - sustituirla después por el neologismo poco signifi-

tuación como la agrícola, en la que imperan los precios - fluctuantes y el mercado interior está muy institucionalizado, cargado de mecanismos protectores y debe ser flexiblemente aislado del exterior. La protección debe ser capaz de absorber, de neutralizar una realidad inestable. Pero la flexibilidad de los derechos reguladores no supone que éstos cambien según las condiciones de cada operación. Estos tipos se fijan abstractamente, con aplicabilidad general, pero son cambiados siempre que varían de manera significativa las condiciones del mercado. Efecto - equivalente podría producirse dentro del Impuesto aduanero ordinario si unos activos poderes públicos modificaran los tipos siempre que un cambio grave en las condiciones de competencia se operase. No obstante, una cierta diferencia continuaría existiendo porque lo que caracteriza al derecho regulador es la existencia de un mecanismo de funcionamiento automático por la que sus tipos han de adaptarse a la política comunitaria en vigor y a las condiciones de los mercados.

La jurisprudencia comunitaria nos ofrece una definición de derecho regulador muy interesante en la sentencia del Tribunal de Justicia de 13 de diciembre de 1967, en la que se declara que, el derecho regulador "aplicable simultáneamente en todos los Estados miembros y no en el marco

cativo (cuyo significado no se corresponde tampoco con el concepto de prélèvements) se preexacciones. Aún cuando hemos seguido con frecuencia las traducciones aludidas, hemos sustituido ese término de - "preexacciones" por la expresión "derechos reguladores".

de uno solo, realiza un papel regulador del mercado, no en el contexto nacional sino en el de la organización común, - definiéndose en relación a un nivel de precios fijado en - razón de los objetivos del Mercado Común, con tipo de gravamen móvil, susceptible de variar en función del azar de la coyuntura y aparece como un instrumento regulador de - los intercambios exteriores ligado a una política común de precios, sean las que sean las similitudes que pueda tener con un impuesto (77) o con un derecho de aduanas" (78)

Los reglamentos agrícolas comunitarios no suelen referirse más que a lo que es verdaderamente específico de los derechos reguladores, la cuantificación de la cuota. La base o parámetro está constituida por una cierta magnitud - de peso, normalmente una tonelada o 100 kgs. lo que no - ofrece problemática alguna. Lo más interesante en este - campo es la descripción del mecanismo al que han de ajustarse los órganos comunitarios para fijar estos tipos de gravamen específicos. Examinaremos a continuación estos mechanismos, remitiéndonos, en cuanto a los demás elementos - de estos tributos, a las normas comunitarias o nacionales de carácter aduanero.

(77) No cabe duda que se refiere a un impuesto interior.

(78) Asunto 17/67, Firma Max Neumann contra Hauptzollamt Hof/saale, Recueil de Jurisprudence de la Cour de - Justice, tomo XIII, págs. 588 y 589., citada por Jacques Mégret. Jean Victor Louis, etc. op. cit., V.II pág. 60.

De acuerdo con el Reglamento 120/67, que establece la organización común de mercados en el sector de cereales, debemos distinguir en este sector los derechos reguladores aplicables a los cereales básicos de los derechos reguladores aplicables a los productos transformados del sector. Respecto a los derechos reguladores aplicables a los cereales básicos (79) el art. 13 del Reglamento citado dispone que el tipo de gravamen será la diferencia para cada producto entre el precio umbral y el precio CIF. Tipo que para el maíz híbrido tendrá su límite superior en la cantidad que resulte de la aplicación del derecho consolidado en el cuadro del GATT.

El precio umbral, de acuerdo con el art. 5 de este Reglamento, ha de ser determinado de manera que las importaciones de trigo, cebada, maíz y centeno que tengan lugar a través del puerto de Rotterdam se sitúen en el mercado de Duisburgo al precio indicativo. Para las harinas, farros y sémolas los precios umbral se fijan teniendo en cuenta los precios umbral de las materias de que se derivan, de manera que resulten protegidas las industrias situadas en el interior de las Comunidades. Los precios umbral serán algo más bajos que los precios indicativos, ya que se forman deduciendo de éstos los gastos de transporte y costes adicionales desde Rotter-

(79) Debe entenderse por cereales básicos aquellos que son productos de la tierra y algunas de sus transformaciones inmediatas, es decir, los productos a que se refieren el art. 1, apartados a, b y c del Reglamento 120/67 CEE: trigo tierno, centeno, cebada, avena, maíz, alpiste, trigo duro, ciertas harinas, etc.

dam a Duisburgo (80)

"Los precios CIF - dice el art. 13 del mismo Reglamento - serán calculados para Rotterdam teniendo en cuenta las posibilidades de compra más favorables en el mercado mun--
dial, fijadas para cada producto de acuerdo con las cotiza--
ciones o los precios de este mercado, considerando las --
eventuales diferencias de calidad en relación con la cali--
dad tipo, para la que se ha fijado el precio umbral". Estas
diferencias de calidad habrán de ser rectificadas por coe--
ficientes de equivalencia.

Pero en aquellos supuestos en que en una operación --
concreta el precio de oferta efectivo sea, por cualquier -
causa, inferior a las cotizaciones internacionales, el ti--
po del derecho regulador estará constituido para esta ope--
ración por la diferencia entre el precio umbral y el pre--
cio efectivo a que la misma se realice (81)

(80) El puerto de Rotterdam, el de mayor tráfico de Europa y del mundo en el presente, es el punto de entrada na--
tural de los cereales en las Comunidades. Duisburgo
es el mercado más deficitario en cereales del territo--
rio comunitario. Los costes del transporte desde Rot--
terdam y Duisburgo deben ser tenidos en cuenta en el
cálculo del derecho regulador para hacer posible que
las transacciones se aproximen al máximo al precio in--
dicativo.

(81) El tipo de los derechos reguladores se fija con carác--
ter general para todas las operaciones que tengan lu--
gar durante su período de vigencia. Cuando se habla -
de diferencia entre precio umbral y precio CIF de im--
portación; se hace referencia a un precio de importa--
ción calculado a tanto alzado y no el correspondiente
a cada operación concreta. El carácter abstracto de es

Las modalidades de este tributo serán fijadas por el procedimiento establecido en el art. 26 de este Reglamento. Este artículo dispone:

"1º). En los casos en los que se haga referencia al procedimiento definido en el presente artículo el Comité de gestión será convocado por su Presidente, sea por iniciativa de éste o a propuesta del representante de un Estado miembro".

"y 2º) El representante de la Comisión someterá un - proyecto de medidas a adoptar. El Comité emitirá su dictamen sobre dichas medidas en el plazo que el Presidente podrá fijar en función de la urgencia de las cuestiones sometidas a examen. El Comité se pronunciará por mayoría de doce votos".

tos tipos viene reforzado por la existencia de la regla, repetida en muchos reglamentos agrícolas, de que no sea modificado el derecho regulador a no ser que se experimente una variación que sobrepase ciertos limites. Así, el art. 6 del Reglamento 156/67 CEE de la Comisión establece que "el importe del derecho regulador a percibir por una tonelada (de determinados productos) no se modificará sino cuando la variación de los elementos de cálculo supusieran, en relación - con el derecho regulador fijado precedentemente, un - incremento o una disminución igual o superior a 0'60 u.c. por tonelada. El art. 13, 3, del Reglamento 120/67 contiene no obstante una excepción a la regla de - que el precio CIF, y consiguientemente el derecho regulador, se fije a tanto alzado con carácter general: "En el caso en que las cotizaciones libres en el mercado mundial no sean determinantes del precio de oferta y en el que este precio sea menor que las cotiza-ciones internacionales, el precio CIF será sustituido únicamente para estas importaciones, por un precio CIF

"La Comisión dictará medidas de inmediata aplicación. No obstante, si estas medidas no estuvieran de acuerdo con el dictamen emitido por el Comité, la Comisión las comunicará inmediatamente al Consejo. En este caso, la Comisión podrá aplazar la aplicación de las medidas decididas por ella, por un mes como máximo a partir de esta comunicación"

"El Consejo, que fallará conforme al procedimiento de voto previsto en el artículo 43, apartado 2 del Tratado, - podrá adoptar una decisión diferente en el plazo de un mes"

Este procedimiento permite que decisiones de cierta importancia sean adoptadas por la Comisión, que serán firmes cuando gocen de la conformidad del Comité de gestión el cual, presidido por un representante de la Comisión y formado por representantes de los Estados miembros, puede entenderse como portavoz de los intereses de éstos. En caso de discrepancia, el asunto se dirime por el Consejo. - Esta fórmula evita al Consejo el examen de asuntos en que no existen graves divergencias de intereses.

especial calculado en función del precio de oferta". El derecho regulador se fija a tanto alzado para evitar las complicaciones administrativas que unos tipos calculados especialmente para cada operación supondrían, así como las eventuales fraudes realizados a través de la fijación de precios de compra ficticios. Se eligen los precios de importación mínimos - posibilidades de compra más favorables - con el - objeto de que ninguna mercancía llegue al mercado - comunitario clave a un precio inferior al indicativo. Como un resorte de seguridad más, se establece que en aquellos supuestos excepcionales en que se - tenga constancia de que se ha producido una importación a precios por debajo de los considerados mini-

En todos los reglamentos agrícolas estableciendo las normas fundamentales de la organización común de mercados en un determinado sector existe un artículo equivalente al transcrito. En este trabajo, conoceremos este mecanismo como procedimiento Comisión-Comité de gestión.

El tipo de gravamen será fijado - según el art. 13 - del mismo Reglamento 120/67, - por la Comisión, ajustá ndo se a los principios señalados.

El mecanismo de determinación del derecho regulador aplicable a los productos transformados del sector cereales (82) está condicionado por las circunstancias espe--ciales que afectan a estos productos:

- para ellos no se fija precio umbral específico.
- en su confección intervienen materias primas para cuya importación procede la aplicación de un derecho regulador o un derecho de aduana.
- su elaboración se realiza por industrias transformadoras, de naturaleza no agrícola.

mos, se fije para esta operación un derecho regulador más elevado. Esta disposición se repite en buena parte de los reglamentos agrícolas básicos.

- (82) Se trata de los productos a que se refiere el art. 1, apartado d) del Reglamento 120/67, enumerados en el - anexo A de dicho Reglamento. Este anexo contiene los productos para cuya elaboración los cereales básicos han debido someterse a una cierta elaboración. Entre otros muchos se encuentran en esta lista algunas harinas, almidones, féculas, glucosas, salvados, etc.

De acuerdo con el art. 14 del Reglamento 140/68, el tipo de gravamen para estos productos estará compuesto - de dos elementos:

1º) Un elemento móvil, que se determinará a tanto al zado, teniendo en cuenta:

- a) la incidencia que el derecho regulador hubiera tenido en su coste si los productos hubieran sido transformados en las Comunidades a partir de materias primas importadas, en el caso de - que estos bienes sean elaborados a base de los productos a que se refiere el art. 1, apartado a) del Reglamento 120/67, (es decir, trigo -- tierno, centeno, cebada, avena, maíz, alpiste, etc)
- b) La incidencia que el derecho regulador o el . derecho de aduanas hubiera tenido en su coste si hubieran sido transformados en las Comuni- dades, en el caso en que estos productos sean elaborados teniendo como materias primas los productos a que se refiere el apartado a) del art. 1 del Reglamento 120/67, y otros produc- tos.
- c) Cuando en su elaboración no intervengan los productos del apartado a) del art. 1 del Re- glamento 120/67, el tipo de gravamen será fi jado teniendo en cuenta las condiciones en el mercado de los productos competitivos regula- dos en dicho Reglamento.

2º) "Un elemento fijo, establecido para asegurar una protección a la industria de transformación comunitaria". Este elemento fijo en nada difiere de un típico derecho de aduanas.

Las modalidades de aplicación de estos derechos serán dictadas por el Consejo, conforme al procedimiento - del art. 43, apartado 2) del Tratado de Roma. La complejidad del mecanismo ha aconsejado aquí renunciar al nivel inferior del procedimiento Comisión-Comité de gestión, al que se atribuye la potestad reglamentaria respecto a los productos básicos.

La Comisión será competente para la fijación de los tipos de gravamen que resulten de la aplicación de este mecanismo.

El Reglamento de 25 de julio de 1967 (Regto. 359/67 CEE) que establece la organización común del mercado en el sector del arroz, regula un procedimiento de determinación de tipos para el derecho regulador que grava las importaciones de productos de este sector equivalente a la descrita para el sector de cereales.

El derecho regulador a la importación de arroz descascarado, de arroces blancos quebrados, etc. estará -- constituido - según el art. 11 del Reglamento 359/67 -- CEE--por la diferencia entre el precio umbral y el precio CIF para cada producto. Para el arroz descascarado, el -- arroz blanco y los arroces quebrados el precio umbral se determina para toda la Comunidad anualmente, antes del 1

de mayo. La fijación del precio umbral del arroz descas-
carado se realiza por el Consejo de la manera que indi-
camos respecto al sector de cereales, teniendo en cuen-
ta los costes de transporte entre Rotterdam y Duisburgo.
El precio umbral del arroz blanco y de los arroces que-
brados se obtiene según una fórmula más compleja en la
que se tiene en cuenta el precio umbral del arroz des-
cascarado. El precio CIF se calcula de la misma manera
que para los cereales, teniendo en cuenta las posibili-
dades de compra a granel más favorables, considerando -
Rotterdam como puerto de desembarque.

Para el arroz cáscara, el arroz blanco de granos -
largos y para el arroz semiblanco, no se establecen ti-
pos de gravamen autónomo, sino que se aplican a sus im-
portaciones los que corresponden al arroz descascarado
y arroz blanco, ajustados por medio de un coeficiente
de conversión.

La Comisión, de acuerdo con el Comité de Gestión
siguiendo su procedimiento típico, es competente para
dictar las reglas de aplicación de estos derechos regu-
ladores y la Comisión, por sí sola, para fijar los ti-
pos de gravamen conforme al mecanismo descrito.

El procedimiento de determinación del derecho re-
gulador aplicable a la harina de arroz, sémolas y aná-
logos derivados del arroz, copos de arroz y almidón de
arroz (83), es el mismo que el establecido para los

(83) Es decir los productos a que se refiere el art. 1
c, del Reglamento 359/67 CEE.

cereales transformados.

El tipo estará compuesto, según el art. 12 del Reglamento 359/67 CEE, por un "elemento móvil , cuya determinación y revisión podrá efectuarse a tanto alzado, y que corresponderá a la incidencia sobre su precio de coste del derecho regulador establecido para el producto de base - que entre en su fabricación", y un "elemento fijo, establecido teniendo en cuenta la necesidad de asegurar una protección a la industria de transformación".

Las modalidades de aplicación se fijarán por el Consejo ajustándose al procedimiento del art. 43, 2, del Tratado y el tipo será fijado por la Comisión.

El reglamento de 22 de septiembre de 1966 (Reglamento 136/66 CEE del Consejo) que regula la organización común del mercado en el sector de las materias grasas, establece un derecho regulador sobre el aceite de oliva similar a los que hemos descrito para los cereales y para el arroz.

El aceite de oliva bruto, que no haya sufrido proceso alguno de refinado, será gravado con un tipo igual a la diferencia entre el precio umbral y el precio CIF, calculado a partir de las posibilidades de compra más favorables en su lugar de paso por la frontera y al precio umbral. Las modalidades de aplicación de este gravamen se determinarán por el procedimiento Comisión-Comité de gestión y el tipo por la Comisión (art. 13 del Reglamento 136/66 CEE).

El tipo de gravamen para las importaciones de aceite refinado contendrá un elemento móvil en función de su contenido en aceite bruto y un elemento fijo para proteger la industria de refino comunitaria. Las modalidades de aplicación en este caso serán dictadas por el Consejo siguiendo el procedimiento del art.43, 2, del Tratado de Roma - (art. 14 del Reglamento 136/66).

El derecho regulador que grava las aceitunas frescas se calcula en función del derecho regulador que grava la importación de aceite bruto, es decir, se les aplica el - derecho regulador que les hubiera correspondido si hubie- ran sido transformadas en dicho aceite. De la cuantía que resulte se deduce el derecho aduanero que corresponde al valor de la importación (las aceitunas frescas están sometidas también al Arancel de aduanas ordinario).

A la importación de productos derivados de animales o vegetales conteniendo aceites con similares característi- cas que el aceite de oliva, se aplica un derecho regulador que tiene en cuenta el contenido en aceite del producto y el derecho regulador aplicable al aceite de oliva bruto.

Respecto al sector del azúcar el Reglamento de 18 de diciembre de 1967 (1009/67 CEE) establece en su art. 14, 2, "El derecho regulador para el azúcar blanco, el azúcar bruto y la melaza será igual a la diferencia entre el precio umbral y el precio CIF".

El precio CIF se fija en relación a un punto fronterizo comunitario de acuerdo con las ofertas más favorables

en el mercado mundial para cada producto. Este punto fronterizo es Rotterdam en virtud del REglamento 431/68 CEE - del Consejo. La determinación del precio umbral presenta interesantes particularidades en el Reglamento 1009/67. De acuerdo con su art. 12, el precio umbral para el azúcar blanca será igual al precio indicativo vigente en la zona más excedentaria en azúcar de la Comunidad, al que se sumarán los gastos de transporte entre esa zona y la --- zona de consumo deficitaria más alejada en la Comunidad. La razón de esta particularidad es que, al contrario que en otros Reglamentos, el precio indicativo se fija para el azúcar respecto a la zona más excedentaria. Si a éste no le fueran sumados los gastos de transporte hasta la zona más deficitaria para fijar el precio umbral, los productos importados podrían venderse en estas zonas de las Comunidades a precios más bajos que la producción interior.

El precio umbral del azúcar bruta se deriva del del azúcar blanca, el de la melaza se calcula de manera que - las fábricas productoras de este artículo puedan alcanzar un determinado nivel de ingresos.

Cuando el azúcar bruta no se destine al refinado, se aplicará a las importaciones de este producto el tipo que corresponde al azúcar blanca siempre que éste sea superior al del azúcar bruta.

Para una serie de productos pertenecientes al ámbito del Reglamento 1009/67 CEE, como la remolacha y la caña, jarabes, sucedáneos de la miel, azúcares, jarabes y melazas aromatizados, etc. (84), el tipo se deriva del que co

responde al azúcar blanca en función del contenido en sacarosa u otros azúcares de los citados productos.

La importación de pulpas de remolacha, bagazos de caña de azúcar y otros desperdicios de la industria azucarera (85) no se grava con derechos reguladores, sino con los derechos de aduana, que corresponden a su posición en el Arancel.

Las modalidades de aplicación para los derechos de este sector se determinarán siguiendo el procedimiento Comisión-Comité de gestión. La Comisión fijará el tipo de gravamen.

En el Reglamento de 28 de junio de 1968 (855/68 CEE) que establece la organización común del mercado en el sector de productos transformados a base de frutos y legumbres se establece un derecho regulador derivado del que grava la importación del azúcar.

Los productos a que se refiere este reglamento son frutos y legumbres transformados en cuya elaboración intervienen productos del sector azúcar. La protección de la materia prima principal - frutos y legumbres - se hace a través de la aplicación de derechos aduaneros y eventualmente de impuestos de compensación, pero esta protección

(84) Recogidos en los apartados b y d del art. 1 del Reglamento 1009/67.

(85) Recogidos en el artículo 1, apartado e) del Reglamento 1009/67.

sería incompleta si no fuera acompañada de un derecho regulador derivado del que rige para el azúcar, producto que entra en la elaboración de estos artículos.

Estamos ante un derecho regulador que coincide con los derechos de aduana. Sólo en este sector, en el de la carne de bovino y en el caso de las aceitunas frescas en cierta medida, se da esta coincidencia excepcional. En este supuesto, más que coincidencia sobre un mismo bien de derechos reguladores y derechos de aduana, se produce un desdoblamiento del producto: frutos y legumbres y su transformación son gravados por los derechos aduaneros, el contenido en sacarosa del producto final se grava con derechos reguladores.

El art. 2 del Reglamento citado establece que "este derecho regulador será igual para cada 100 kgs. netos de producto importado, al derecho regulador a que se refiere el art. 15, 4, del Reglamento 1009/67, (derecho regulador con tipo derivado del que corresponde al azúcar blanca), expresado por kilo de sacarosa multiplicado por la cifra indicada para cada producto en la columna 1 del anexo I. En este anexo, columna 1, se establece a tanto alzado para cada producto su contenido en azúcares de adición.

Cuando el contenido en azúcares de adición por 100 - kg. de un producto exceda en 3 kgs. la cifra expresada en la columna 1 del Anexo I o sea inferior a ésta en 2 kgs. y lo ~~solicite~~ el interesado, el tipo del derecho regulador se establecerá de acuerdo con el mecanismo descrito, pero sustituyendo las cifras de la columna 1 del Anexo I por su contenido efectivo en azúcares de adición, obteni

do por un procedimiento que se describe en el mismo reglamento.

Las modalidades de aplicación de estos derechos reguladores serán adoptadas por el procedimiento Comisión-Comité de gestión. Nada dice el Reglamento respecto a las competencias para fijar el tipo de gravamen. Esta fijación no es necesaria, ya que el tipo aplicable a los productos a que se refiere este Reglamento resulta automáticamente - de multiplicar el tipo del derecho regulador sobre ciertos productos del sector azúcar por las cantidades que figuran en el Anexo I del Reglamento. La competencia de fijación - del tipo corresponde, pues, indirectamente, a la Comisión que fija los tipos de gravamen para el azúcar y similares. El Consejo por su parte puede modificar las cantidades que figuran en el Anexo I.

Los Reglamentos 121/67, 122/67 y 123/67 de 13 de junio de 1967, estableciendo la organización común de mercadosn en los sectores de la carne de cerdo, los huevos y las aves, someten a los derechos reguladores en sus respectivos artículos 8 del primero citado y 5 de los otros dos la importación de estos productos: en los casos de importación en la Comunidad de los productos a que se refiere el artículo primero, párrafo 1, se percibirá un derecho - regulador que se fija por adelantado respecto a cada trimestre, según el procedimiento previsto en el art. ... (24 para la carne de cerdo y 17 para los huevos y las -- aves). Estos artículos son igualmente idénticos y regulan el procedimiento que llamamos en este trabajo de Comisión

Comité de gestión.

En los arts. 1, párrafo 1 de cada uno de estos reglamentos se describen los productos a que se aplican: -- cerdos y aves vivas y sus carnes y derivados, así como los huevos en su cascarón o sin él.

Para el cerdo abatido, para los huevos en su cascarón y el ave muerta, los tipos de gravamen están constituidos (86):

- Por una cantidad en unidades de cuenta igual al 7% del valor medio de los precios medios de esclusa de los cuatro trimestres anteriores al 1 de mayo del año para cuya campaña se establece el derecho regulador. (El precio de esclusa corresponde al coste teórico de producción de un kilogramo del producto de que se trate. Sobre él y su función volveremos cuando exponamos más abajo los derechos suplementarios).

- por la diferencia entre los precios en la Comunidad y en el mercado mundial de los cereales forrajeros necesarios para la producción de un kilogramo de cerdo abatido, de huevos en su cascarón o de ave muerta (87). (Se considera que, en cierto sentido, el cerdo, las aves y los huevos son productos derivados de los cereales).

Para las salchichas, salchichones y similares y otras preparaciones derivadas del cerdo a que se refiere el art. 1, párrafo 1, c, del Reglamento 121/67, el tipo del derecho regulador estará formado:

(86) Seguimos con esta descripción a Jacques Mégret, Jean Victor Louis, etc. op. cit., V.II, págs. 137 a 141.

- por una cantidad derivada de la relación existente entre el precio de cada uno de estos productos y el precio del cerdo abatido.

- por la cuantía correspondiente al 7% de la media de precios en el año precedente al 1 de mayo del producto de que se trata.

Para el resto de los productos regulados por los Reglamentos 121/67, 122/67 y 123/67 (88), los tipos de gravamen se obtendrán derivativamente en función de los derechos reguladores que corresponden a los productos básicos que lo han servido de materia prima, utilizando para ello diferentes procedimientos, principalmente la relación de precios existentes en las Comunidades entre unos y otros productos.

El Reglamento de 27 de junio de 1968 (804/68 CEE) - sobre la organización común de mercado en el sector de la leche y productos lecheros, establece derechos reguladores sobre una serie de productos comprendidos en el sector, entre los que se encuentran el queso y la mantequilla (89)

(87) Reglamento 133/67 CEE, Reglamento 145/67 CEE y Reglamento 146/67 CEE.

(88) Salvo los huevos para incubar y los pollos cuyo peso no exceda de 185 gramos, a los cuales se aplica el sistema a que nos hemos referido para el cerdo abatido, los huevos en su cascarón y las aves muertas.

(89) Los derechos reguladores de este sector se estable

Los tipos de estos derechos reguladores se fijarán con arreglo al siguiente procedimiento, de acuerdo con el art. 14 del Reglamento: los productos objeto del tributo serán clasificados en grupos y para cada grupo se determinará un producto piloto, respecto al cual los de más productos del grupo serán considerados como asimilados. El tipo de gravamen para cada grupo, de no mediar - disposiciones especiales, será igual a la diferencia en tre el precio umbral y el precio franco frontera del - producto piloto.

El Consejo determinará cada año el precio umbral - teniendo en cuenta el precio indicativo de la leche en la Comunidad y garantizando una protección adecuada a las industrias transformadoras.

El precio franco frontera de cada producto piloto, se fijará teniendo en cuenta las posibilidades de compra - más favorables en el comercio internacional para los - productos del grupo a que pertenezca. Pero no serán con siderados los precios de los productos asimilados del - grupo para los que, en virtud de reglas especiales, el tipo del derecho regulador que les corresponde no es - igual al aplicable al producto piloto.

Al Consejo corresponde agrupar los productos y ele gir el producto piloto. Las modalidades de aplicación - de estos derechos se dictan por el procedimiento Comi--

cen concretamente sobre los productos a que se re-
fiere el art. 1 a) 2 y b a g del Reglamento 804/68.

sión-Comité de gestión. La Comisión fija los tipos de gravamen.

En el artículo 10 del Reglamento de 27 de junio - de 1968 (805/68 CEE) estableciendo la organización común de mercados en el sector de bovinos, se establece un gravamen a la importación cuya estructura participa a un tiempo de la del derecho regulador y de la del impuesto de compensación. Como el primero, tiene un caracter general, con independencia de la procedencia del - producto y ofrece una protección que podríamos calificar de permanente. Como el segundo, acompaña al derecho arancelario con el que coincide. Por nuestra parte, y - no teniendo este problema ninguna trascendencia práctica respetaremos la calificación del legislador que llama a este tributo derecho regulador ("prélèvement" en los textos franceses) y como tal lo estudiaremos.

La característica especial de este derecho regula--dor en su señalada coexistencia con los derechos de aduna, que continúan vigentes sobre las importaciones de terneros y grandes bovinos a los que el derecho regulador se aplica. Este fenómeno se daba igualmente en el sector de los productos transformados de frutas y legumbres y en el caso de importaciones de aceitunas. Pero respecto a estos productos, el derecho regulador tiene un caracter derivado y se impone como consecuencia de la existencia de otros derechos reguladores establecidos sobre mate--rias que forman parte de los mismos o que guardan con -

ellos alguna relación. Su existencia no proviene de la elección autónoma de esta fórmula, sino para evitar - distorsiones competitivas dada la existencia de otros derechos reguladores que afectan a un componente o a - un posible derivado del producto sobre el que se establecen.

En el sector de bovinos su significado es diferente. En este sector existe un derecho regulador propio, completando la protección que a la producción comunitaria otorga el Arancel aduanero.

El art. 9 del Reglamento 805/68 CEE establece que a los productos objeto de su regulación les será aplicado el Arancel aduanero común. El art.10 para los terneros y los grandes bovinos, establece un derecho regulador cuya aplicación procederá siempre que el precio de importación de estos productos - calculado a partir de las cotizaciones en los mercados más representativos de países terceros -, más la cuota del Impuesto de Aduanas, sea inferior al precio de orientación de la - Comunidad. (90).

Se establece pues el derecho regulador en aquellos casos en que el Impuesto Aduanero se muestra insuficiente para garantizar un determinado nivel de precios en el territorio comunitario.

(90) El precio de orientación en el sector de la carne de bovino desempeña una función equivalente al precio indicativo en el sector de cereales.

Pero el tipo de gravamen del derecho regulador no será, en todo caso, la totalidad de la diferencia entre los precios citados, sino que, en aquellos casos en que los precios interiores, en los mercados más representativos de la Comunidad, superen el precio de orientación, este tipo estará constituido por un porcentaje de esta diferencia. - Este porcentaje será:

a) el 75% cuando los precios interiores no excedan - del 102% del precio de orientación.

b) el 50% cuando los precios interiores se sitúen en tre el 102 y el 104% de los precios de orientación.

c) el 25% cuando se sitúen entre el 104 y el 106 por ciento de los precios de orientación.

d) o, si exceden del 106%.

En el art. 10 del Reglamento 805/68 CEE se dan igualmente reglas para cuando las importaciones provengan de paí ses en donde no existan mercados considerados como represen tativos a efectos de la fijación del precio de importación, de acuerdo con los cuales este precio será sustituido, en - determinadas circunstancias, por un precio especial calcula do en función de las posibilidades de compra más favorables.

En los art. 12 y 13 del Reglamento 805/68 se estable-- cen procedimientos derivados para la fijación de los dere-- chos reguladores que gravan las carnes de ternera y bovino grueso, así como las carnes congeladas.

Las modalidades de aplicación de todos los derechos re guladores del sector se establecerán por el procedimiento Comisión-Comité de gestión y los tipos serán fijados por la

Comisión.

Primas aplicables en caso de fijación anticipada de los derechos reguladores.

El principio general de que el derecho regulador aplicable es el que está en vigor en el momento en que se realiza la importación encuentra algunas excepciones para ciertos productos en los Reglamentos del Consejo 120/67 CEE, - artículo 15, 359/67 CEE, art. 13 y 1009/67 CEE, art. 15, - que establecen la organización común de mercados en los sectores de cereales, arroz y azúcar, respectivamente.

Esta excepción encuentra su razón de ser en la importancia que tiene para los importadores de ciertos productos la seguridad de su precio. Teniendo en cuenta la movilidad de los derechos reguladores, el importador comunitario difícilmente puede arriesgarse a efectuar ciertas operaciones desconociendo el coste de las mismas. Esta inseguridad constituiría un obstáculo extraordinario para la planificación de las decisiones comerciales y prácticamente impediría las operaciones a plazo.

En consecuencia, para determinados productos objeto de los reglamentos citados, los interesados podrán solicitar, en el momento de la demanda del certificado que, necesariamente, debe producirse para cada importación, la declaración del derecho regulador que le será aplicable a la misma. Este derecho regulador será el vigente en el momento de la aludida solicitud, ajustado en función del precio umbral en vigor durante el mes previsto para la importación.

En estos casos se establecerá una prima que habrá de - satisfacer el importador, además del derecho regulador. En los tres reglamentos citados se establece que las reglas pa ra la fijación de esta prima, así como las normas fundamen- tales para su aplicación serán dictadas por el Consejo si-- guiendo el procedimiento del art. 43, 2, del Tratado de Ro- ma.

En principio podría entenderse que estas primas tienen naturaleza de tasas, en cuanto pudieran ser establecidas co mo consecuencia y retribución de la actividad administrati- va de fijación anticipada del derecho regulador, actividad solicitada por el contribuyente. Pero no creemos que pueda mantenerse esta calificación una vez considerados los si--- guientes puntos:

a) en los tres reglamentos citados se dispone que la - prima, que será fijada al mismo tiempo que el derecho regu lador, se añadirá a éste. Resulta de aquí que la prima no constituye una figura tributaria independiente, agotando su significado en su carácter de complemento del derecho regu lador.

b) Su función es la misma que la del derecho regulador (la de proteger el mercado comunitario interior) y no la - función normal de una tasa (retribuir una actividad de la Administración o la utilización privativa o especial del - dominio público).

El fundamento de las primas no viene recogido en - los artículos de los reglamentos básicos citados, pero pue de deducirse de los Reglamentos del Consejo 140/67 CEE, 365 67 y 770/68, que establecen las reglas para la fijación de

estas primas en los sectores de los cereales, el arroz y el azúcar, respectivamente. La cuantía de las primas se determina por la diferencia entre los precios franco frontera en las compras a plazo de los productos gravados, menos el precio de dichos productos el día de la fijación de las mismas. La razón del establecimiento de la prima es evitar que mediante el mecanismo de la fijación del derecho regulador se eluda parcialmente el mismo.

Los Reglamentos 365/67 CEE y 140/67 CEE relativos al arroz y los cereales declaran expresamente esta función en su idéntica Exposición de Motivos: "considerando que el precio umbral común es el único elemento de protección del mercado de la Comunidad y que si llegaran a este mercado mercancías importadas a precios inferiores al precio umbral la salida normal del arroz indígena (o de los cereales producidos en el interior), según las reglas de la regionalización, resultaría gravemente amenazada; que procede, pues, en caso de que el derecho regulador sea fijado previamente establecer la prima prevista... de tal forma que el producto importado bajo este régimen llegue al mercado de la Comunidad en condiciones que no puedan poner en peligro su equilibrio". Vemos que de ninguna forma se contempla aquí la actividad de la Administración de fijación previa del derecho regulador como fundamento de la prima, sino la necesidad de que esta figura apoye o complete el derecho regulador para la protección del mercado comunitario.

c) Pero el argumento más claro de que no estamos ante una tasa lo constituye la improcedencia de la prima cuando los precios a plazo son superiores a las cotizaciones en el

día de la fijación del derecho regulador. Existen, pues, su'
puestos en que, dándose la actividad administrativa de fija
ción previa del derecho regulador, no se fija prima efecti-
va alguna. Sea cual sea el concepto de tasa que se profese,
una cierta relación entre la existencia de la actividad de
la Administración y la procedencia real del gravamen debe
ser admitida. En el caso de las primas puede ocurrir que se
produzca una actividad de la administración comunitaria y
no nazca crédito alguno en este concepto en favor de las Co
munidades.

Creemos que no estamos ante una tasa. Entendemos que
la prima es un simple complemento del derecho regulador de
cuya función y fundamento participa.

Una cierta especialidad a la descripción de las pri
mas que estamos ofreciendo se presenta en el sector del azu
car, respecto al que el Reglamento 770 de 18 de junio de -
1968, en su artículo 2, 1) establece: "en los productos a
que se refiere el art. 1, para los cuales el plazo de vali-
dez del certificado de importación permita una compra a pla
zo, se añadirá una prima al derecho regulador". En este re-
glamento la prima cumple una función antidefraudadora. Pare
ce existir simplemente para evitar que, utilizando un siste
ma de compras a plazo, se eluda parte del derecho regulador
Sólo cuando esa elusión intencional pueda darse - ventas a -
plazo - será establecida.

Resumiendo, el mecanismo entra en función cuando se fi
ja anticipadamente el derecho regulador, en todo caso en -
los sectores de cereales y del arroz, y cuando existe la po
sibilidad de realizar compras a plazo, dada la vigencia del

certificado, en el del azúcar.

Al derecho regulador se suma una prima funcionalmente equivalente, que como él se estructura como un tipo específico por 100 kgs. de producto, a tanto alzado, determinada abstractamente para todas las operaciones que tengan lugar en las Comunidades. La cuantía de estas primas consiste normalmente en la diferencia entre el precio CIF a plazo del producto para el mes en que se prevea su embarque para importación y el precio CIF vigente en la Comunidad el día que se realiza la fijación previa del derecho regulador.

Esta elemental determinación de la cuantía de las primas es la contenida en el Reglamento 770/68 CEE para el azúcar. Los Reglamentos 140/67 CEE y 365/67 son más complejos. De acuerdo con los mismos conviene distinguir:

a) Situación normal del mercado comunitario: el mecanismo de determinación de las primas es el descrito, (diferencia entre precio a plazo y el precio vigente), si bien la prima será cero si en el sector de cereales esta diferencia no excede 0'125 unidades cuenta tonelada, y en el sector arroz 0'025 unidades cuenta 100 kilogramos del producto considerado. Las escalas por productos y meses se ajustarán cuando se produzca una modificación superior a estas cantidades.

Se establecen igualmente reglas específicas sobre la fijación de la prima en función del tiempo en que se prevé la realización del embarque. Se establecen también normas sobre la aplicación de coeficientes como sistema de fijación de la prima para ciertos productos del sector del arroz una vez determinando la que corresponde al arroz des-

cascarado, el arroz blanco y a los quebrados que funcionan como productos principales.

b) Mercado comunitario amenazado por serias dificultades en razón de las importaciones en perspectiva: las primas pueden ser superiores a las descritas, salvo para las importaciones a realizar en el mes de expedición del certificado, pero no pueden exceder de las primas que resultarían de la aplicación del régimen normal en las siguientes cantidades: en el sector de cereales, en 0'50 unidades de cuenta tonelada para importaciones a realizar en el mes siguiente de la expedición del certificado y de 0'75 unidades de cuenta tonelada para importaciones a realizar en los meses siguientes, salvo respecto al último de validez del certificado, en que el incremento puede ser de 1'25 unidades de cuenta; en el sector del arroz, 0'050 unidades de cuenta 100 kgs. para importaciones a realizar al mes siguiente de la expedición del certificado, 0'075 unidades de cuenta para las importaciones a realizar en el segundo mes, y 0'125 unidades de cuenta, para importaciones a realizar en el tercer mes, incrementadas en 0'025 unidades de cuenta para cada uno de los meses siguientes.

c) Modificaciones excepcionales en los precios del mercado comunitario por factores extraños al mercado de cereales o de arroz: en todos estos casos podrá suspenderse la fijación previa del derecho regulador o establecerse una prima superior a las resultantes de los mecanismos descritos anteriormente, siempre que no supere la diferencia "entre el precio CIF y el último precio CIF calculado antes de que los precios hayan sufrido la influencia de los factores a que -

se refiere el párrafo 1", (los factores extraños al mercado de cereales o del arroz).

Derechos suplementarios previstos en relación con la aplicación de precios de esclusa.

De los derechos suplementarios (montants supplémentaires en los textos legales franceses) puede afirmarse como de las primas, que más que una figura autónoma, constituyen un mecanismo complementario de los derechos reguladores a que acompañan. Su función consiste en aportar un elemento más de protección en unos sectores en los que el nivel de elaboración, la participación de elementos industriales en la agricultura, es particularmente importante. Su posibilidad de variar según la procedencia de los productos les convierte en instrumentos más flexibles que los derechos reguladores.

Los derechos suplementarios han sido establecidos - para los sectores de la carne de cerdo, los huevos y la - carne de ave por los Reglamentos 121/67 CEE, 122/67 CEE y 123/67 CEE , que ofrecen para cada uno de estos sectores - una regulación casi idéntica de esta figura.

Los derechos suplementarios se aplicarán cuando el precio de oferta franco frontera de un producto comprendi do en el ámbito de estos reglamentos sea inferior al precio de esclusa. La cuantía de este derecho estará constituida por la diferencia entre ambos precios. El precio de esclusa representa el precio mínimo aceptable de importación - de estos productos, teniendo en cuenta la protección que

se desea dar a estos sectores comunitarios y tratando de - evitar toda posibilidad de exportaciones en dumping por - parte de terceros países.

El precio de exclusa se determina sumando los siguientes elementos:

a) una cantidad igual al precio en el mercado mundial de los cereales forrajeros necesarios para la producción en los países terceros de un kilo del producto gravado (cerdo abatido, huevos en su cascarón a ave muerta).

b) una cantidad calculada a tanto alzado que represente los otros costes de alimentación y los gastos generales de producción y de comercialización de estos productos.

Sólo para aquellos productos para los que existe un derecho regulador autónomo se fija un precio de exclusa - independiente. Para los demás productos incluidos en estos sectores, o bien se fija un precio de exclusa derivado o se determinan los derechos suplementarios por el mecanismo de productos pólotos y derivados a que nos hemos referido más arriba en este trabajo (para la carne de cerdo conforme al art. 8, 1, párrafo 2 del Reglamento 121/67 CEE).

El precio de importación franco frontera se fija con carácter general para todos los países terceros. Pero si - uno o varios países exportan estos productos a precios -- anormalmente bajos, se fijará un precio de oferta diferente respecto a estos países.

Una norma de extraordinario interés se ofrece en los tres reglamentos que exponemos. "Sin embargo, el derecho regulador no será aumentado por el derecho suplementario en

las importaciones procedentes de terceros países que estén dispuestos a garantizar, y estén en condiciones de hacerlo, que el precio practicado a la importación en la Comunidad de los productos originarios o procedentes de su territorio no será inferior al precio de exclusión del producto a que corresponden y que evitarán igualmente toda desviación de tráfico".

Esta excepción confirma una idea a la que ya hemos aludido: la absoluta falta de preocupación financiera en el establecimiento de los gravámenes agrícolas. Los reglamentos agrícolas no tienen en cuenta para nada el posible rendimiento económico de los tributos que establecen. Estos tributos están concebidos para realizar una pura política de intervención económica. Sus resultados financieros tienen un carácter accesorio que no se suele considerar en la aprobación de los reglamentos. Cuando la función de instrumento de política agrícola del tributo queda asegurada por cualquier medio, los órganos comunitarios no tienen inconveniente alguno en renunciar a los rendimientos financieros. Estos rendimientos que, al tiempo de aprobarse los reglamentos que son objeto de nuestra exposición, entraban en el tesoro de los Estados miembros, constituyen desde el 1 de enero de 1971 recursos propios de las Comunidades.

Esta norma completa asimismo la flexibilidad de los derechos reguladores necesaria para corregir, en estos sectores especialmente sensibles, la rigidez del carácter general del derecho regulador.

Teniendo en cuenta lo expuesto resumiremos las situaciones que pueden afectar a los derechos suplementarios:

- Seguridad de que las importaciones se realizarán a precios superiores a los de exclusiva: renuncia de las Comunidades al derecho suplementario.

- Precios inferiores a los de exclusiva; aplicación del derecho suplementario.

- Precios anormalmente inferiores a los de exclusiva; - aplicación de derechos suplementarios especiales con tipos más elevados.

Derechos adicionales

Los derechos adicionales realizan en los sectores de los cereales y el arroz una función equivalente a la de los derechos suplementarios en los de la carne de cerdo, los huevos y la carne de ave. Como éstos, se suman al derecho regulador complementándolo y aportan un elemento flexible a la protección comunitaria de la industria transformadora.

Los derechos adicionales se aplican a los productos transformados de los dos sectores citados (91) con la finalidad de evitar los efectos en el mercado comunitario de importaciones de artículos en dumping o de proteger la industria comunitaria de la competencia de países en que se practique una política de mano de obra barata. No puede negarse que los derechos adicionales, como los derechos suplementarios, recuerdan, servata distantia, el mecanismo del American selling price.

(91) Aquellos a que se refiere el art. 1 d), del Reglamento 120/67 CEE (cereales) y art. 1, 1, c) del Reglamento 359/67 CEE (arroz)

El art. 14, 2, del Reglamento 120/67 y el 12,2 del Reglamento 359/67, de idéntico contenido, establecen: "En el caso en que las ofertas efectivas, procedentes de terceros países, de ciertos productos transformados del sector de los cereales (o del sector del arroz), no correspondan al precio resultante del precio de los productos de base que entr en en su fabricación, incrementado por los costos de fabricación, se podrá añadir al derecho regulador una suma adicional fijada conforme al procedimiento Comisión-Comité de gestión".

El precio de los productos de base más los costes de producción a que se refieren estos artículos en poco difiere del precio de exclusiva tal como se define en los reglamentos relativos a la carne de cerdo, los huevos y la carne de ave. Debemos señalar no obstante que en el precepto que comentamos no se hace referencia alguna a los costes de comercialización que es un elemento que expresamente se establece que debe formar parte del precio de exclusiva. Puede pensarse que estos costes ya están incluidos en la mención de los costes de producción a los efectos del derecho adicional.

Derechos reguladores a la exportación

El equilibrio en la tensión de intereses, que constituye la espina dorsal de la política agrícola comunitaria, exige que a las figuras tributarias establecidas a la importación, en defensa de los agricultores comunitarios, corresponda simétricamente un sistema de tributos a

la exportación en defensa de los consumidores. Los precios indicativos no tienen el simple carácter de precios mínimos sino que constituyen el nivel de precios deseado para la realización de las operaciones sobre productos agrícolas en el interior de la Comunidad. Teóricamente, al sistema de derechos reguladores y de impuestos de compensación en la importación, que con otros mecanismos aseguran que los precios en el interior de la Comunidad no bajarán del nivel de los precios indicativos, debe contraponerse un sistema de derechos reguladores y de impuestos a la exportación que asegure que las operaciones no se realicen por encima de este nivel.

Por otra parte, los complejos mecanismos de las subvenciones a la exportación destinados a reducir los precios de las exportaciones agrícolas comunitarias para ponerlos en línea con los precios mundiales, podrían completarse con una serie de gravámenes a la exportación que elevarán los precios comunitarios - cuando esto fuera necesario -, al nivel de los precios mundiales.

Un examen de la legislación agrícola comunitaria pone de manifiesto, en cambio, una extraordinaria desproporción entre la riqueza de fórmulas tributarias que gravan a la importación y la escasez de las mismas respecto a la vertiente de la exportación.

Uno de los objetivos de la política agrícola, expresado en el art. 39 del Tratado de Roma, es garantizar el aprovisionamiento interior de la Comunidad. Esta desproporción de instrumentos parece descuidar este objetivo.

Una aguda explicación y crítica de este fenómeno puede leerse en la obra colectiva "Le droit de la Communauté Economique européenne", dirigida por Mégret: "las organizaciones de mercado se situán en una perspectiva de abundancia, es decir, de superproducción agrícola. Esta es la situación económica presente y, desde el punto de vista global, no parece que se modifique, sino todo lo contrario. Las disposiciones aplicables en caso de penuria son poco frecuentes, poco numerosas y poco elaboradas, ... no es prudente crear un conjunto de normas y de mecanismos, tan importante como el de la organización de mercados, sin prever las normas y los mecanismos propios de una situación de penuria. La Comunidad es consciente y puede notarse una tendencia en los nuevos textos, a la utilización de una redacción más amplia cubriendo todas las situaciones" (92). Esta tendencia se ha hecho efectiva en cierta medida después de redactada la obra que citamos, por la promulgación en diciembre de 1969 de una serie de reglamentos definiendo la aplicación de medidas de salvaguarda en varios sectores.

Estas medidas prevén la aplicación de impuestos a la exportación en situaciones graves. Estos impuestos de compensación serán estudiados más abajo. Nos referiremos ahora a los escasos y exíguos derechos reguladores a la exportación vigentes. La diferencia conceptual de estas figuras - derechos reguladores e impuestos de compensación a la ex

(92) Jacques Mégret, Jean Victor Louis; etc. op. cit. V.II págs. 67 y 68.

portación - no es siempre fácil. El elemento más importante de distinción radica en el carácter excepcional, de corrección de una situación anormal de los impuestos y el carácter más ordinario o general de los derechos reguladores. La aplicación del derecho regulador se prevé automáticamente de manera abstracta y objetiva para cuando se den ciertos supuestos. El impuesto a la importación exige en cambio que se declare como anormal una situación, siendo necesarios para dicha declaración elementos de apreciación que podríamos llamar subjetivos.

Sólo dos reglamentos de base, los que establecen la organización común de mercados en los sectores del azúcar y de las materias grasas, prevén el establecimiento de derechos reguladores a la exportación.

El art. 16 del Reglamento 1009/67 CEE dispone: "Si el precio CIF del azúcar blanca o del azúcar bruta fuera superior a los precios umbral, se percibirá en la exportación de estos productos un derecho regulador igual a la diferencia entre estos precios. Este mismo artículo se refiere a la posibilidad de que también se aplique un derecho regulador a otros productos del sector como la remolacha, la caña, melazas, ciertos jarabes, etc.

El tipo de gravamen se determina por la diferencia entre el precio de exportación y el precio umbral. El precio umbral sustituye su posición de sumando en el gravamen a la importación por la de restando en este derecho a la exportación. La simetría con los derechos reguladores a la importación es perfecta. Al Consejo corresponde la adopción de las reglas de aplicación principales de este dere-

cho siguiendo el procedimiento del art. 43, 2, del Tratado.

El art. 18 del Reglamento 136/66 CEE establece: "En - los casos de exportación de aceite de oliva a terceros países, cuando las cotizaciones mundiales sean superiores al - precio en la Comunidad, podrá percibirse un derecho regulador igual como máximo a la diferencia entre estos precios"

La ambigüedad de este reglamento es extraordinaria:

- la protección al consumidor comunitario y el grado - de la misma depende de una decisión discrecional (podrá percibirse), y el derecho, de decidirse su aplicación, no ha - de cubrir necesariamente la diferencia entre los precios co - munitarios y los precios en el mercado mundial.

- No se determina si el sistema cubre a los productos relacionados con el aceite, cuyos derechos reguladores a la importación se derivan del que corresponde a éste.

Las reglas de aplicación serán fijadas también por el Consejo, sujetándose al art. 43, 2, del Tratado. El Reglamento 171/67 CEE del Consejo en su art. 10 completa, realizando ciertas precisiones, la regulación de este derecho a la importación.

En el contexto del Reglamento de 25 de julio de 1967 (Regto. 371/67 CEE del Consejo), que fija las subvenciones a la producción de almidones, fécula y quellmehl, se prevé el establecimiento de un derecho regulador a la exportación para estos productos derivados de materias primas - agrícolas, respecto a la que existen organizaciones comunes de mercado.

En este Reglamento se establece una subvención comunitaria por cantidad de productos de base destinados a la fabricación de los almidones y la fécula, de manera que los fabricantes de estos productos no resulten perjudicados en razón de los precios comunitarios de sus materias primas y como premio por colaborar en la supresión de excedentes. La cuantía de la subvención se determina por la diferencia entre los precios comunitarios de los productos de base y el precio a que entiende el reglamento deben adquirir estos fabricantes sus materias primas para ser competitivos en - el exterior de la Comunidad, y en el interior teniendo en cuenta los precios de determinados productos sustitutivos o competitivos.

En este marco, el art. 2, 2, del Reglamento establece: "Si los precios de los productos de base sobrepasan - en el mercado mundial sensiblemente y con persistencia las sumas fijadas (precios a los que garantiza la Comuni-dad la compra de sus materias primas a los fabricantes), podrá establecerse un derecho regulador a la exportación con el fin de compensar la diferencia entre el precio en el interior de la Comunidad y el precio sobre el mercado mundial".

El procedimiento para establecer este derecho regula-dor es el típico Comisión-Comité de gestión, regulado en el art. 26 de los Reglamentos 120/67 CEE y 359/67 CEE.

El tipo de gravamen habrá de tener en cuenta la incidencia en el producto final de los productos de base y -- compensar la diferencia entre el precio a que adquieren - los industriales estos productos y sus cotizaciones en

el mercado mundial.

La finalidad de este derecho regulador, como pone de relieve el Reglamento que lo establece, consiste en:

- no perturbar los mercados de los países terceros - mediante exportaciones a precios muy bajos, a causa de la subvención que se concede a los fabricantes de los productos gravados.

- reducir a un nivel razonable los beneficios que se conceden a los fabricantes de estos productos.

Impuestos de compensación a la importación

En ciertos sectores, ó respecto a ciertos productos, la protección ordinaria a la producción comunitaria llevada a cabo por el clásico medio de los derechos aduaneros - se completa con la posibilidad de establecer, en circunstancias que pudieran ser calificadas de excepcionales, un impuesto a la importación. Para estos productos, la protección en las fronteras se realiza por medio del Arancel Común de Aduanas. Se utiliza pues el sistema normal para la protección de la producción comunitaria, como si estos productos no exigieran el establecimiento de un sistema particular - como el de los derechos reguladores - a pesar de - tratarse de productos agrícolas y de afectarles las circunstancias particulares que rodean la producción agrícola.

Pero la especialidad agrícola se manifiesta, aún en estos casos, en la posibilidad de completar los derechos - de aduana con un impuesto adicional cuando, dados los bajos precios a que estos productos llegan al mercado comuni

tario, aquel impuesto se muestra insuficiente para otorgar una protección adecuada.

Derecho regulador e impuesto de compensación participan de numerosos elementos comunes. Su fundamento general es idéntico: otorgar una protección especial en las fronteras a la producción agrícola. Sus diferencias, no obstante, surgen fácilmente sometiéndolas a un examen detenido:

1º) El derecho regulador constituye la protección normal a la producción interior de los productos gravados por el mismo. Generalmente constituye la protección única en las fronteras comunitarias para los productos sobre los que recae. El impuesto de compensación se establece respecto a aquellos productos a los que se aplican los derechos aduaneros ordinarios. Constituye pues una protección adicional, subsidiaria. En los textos legales en que se establecen suele ponerse de manifiesto su carácter de medida excepcional: "A fin de evitar las perturbaciones debidas a ofertas procedentes de países terceros a precios anormales" puede leerse en el Reglamento 2142/70 (productos de la pesca) y "en el caso en que los mercados de la Comunidad sufran o estén amenazados de sufrir perturbaciones graves por el hecho de importaciones efectuadas a precios inferiores a un precio de referencia", en la primera redacción del Reglamento 23 de 1962 (frutos y hortalizas).

2º) Como corolario a la diferencia de sus significaciones, la técnica de fijación de los tipos de gravamen difiere igualmente. Para la determinación del derecho regulador se atiende a los precios de oferta del mercado mundial, ya que se trata de una figura impositiva que ha

de gravar toda importación en la Comunidad y que constituye la protección única de la producción comunitaria, protección que se establece ex ante de toda perturbación. El tipo de gravamen del impuesto de compensación se obtiene teniendo en cuenta los precios a que se están efectivamente produciendo las importaciones, para que, puesto de manifiesto ex post la existencia de perturbaciones en los mercados de las Comunidades, se supriman estas perturbaciones gravando las importaciones futuras.

3º) A nivel teórico puede igualmente señalarse otra diferencia. El derecho regulador existe, una vez fijados todos sus elementos, de manera constante. En los reglamentos básicos se determina su hecho imponible y las reglas a que habrá de ajustarse el órgano de la Comunidad competente para la fijación de los tipos de gravamen. Una vez fijados éstos, el tributo está vigente sin solución alguna de continuidad. Si los precios de importación son superiores al precio de umbral, el tipo de gravamen será - cero, o en determinados supuestos negativo (83), pero el derecho regulador continúa vigente. A la Comisión sólo - le compete fijar los tipos de gravamen con sujeción al - mecanismo establecido en los reglamentos básicos. El impuesto de compensación, por el contrario, como instrumento subsidiario de protección, no disfruta de una vigencia constante. La regulación del mismo, contenida en los

(93) Para el sector del azúcar, se establece en el art. 16 del Reglamento 1009/67 que, cuando el precio CIF de importación de ciertos productos del sector sea superior al precio umbral "podrá concederse una subvención a la importación del producto considerado". Esta subvención al derecho regulador, podría concebirse como un derecho regulador negativo.

reglamentos básicos, se mantiene latente hasta que por el procedimiento Comisión-Comité de gestión - procedimiento ordinario que registra algunas excepciones - no sólo se fijan los tipos de gravamen, sino se decida la aplicación misma del gravamen. El establecimiento efectivo del impuesto de compensación se realiza pues cada vez que las circunstancias lo exigen. Cuando estas circunstancias desaparecen no puede hablarse de la existencia de un impuesto con tipo de gravamen cero, sino de la no vigencia pura y simple de este tributo. Esta concepción está en línea con la redacción de los Reglamentos básicos. En aquellos en que se establecen derechos reguladores se dispone normalmente que las modalidades de aplicación serán dictadas por el Consejo o por la Comisión de acuerdo con el Comité de gestión y que la cuantía de los derechos será fijada por la Comisión. Por el contrario, en los reglamentos 23 (frutos y hortalizas) y 2124/70 (productos de la pesca) se prevé también la "institución" (debemos traducir por el establecimiento del impuesto de compensación) que será decidida por el procedimiento Comisión-Comité de gestión.

42) El derecho regulador se aplica con carácter general sobre las importaciones de los productos respecto a los que ha sido establecido, cualquiera que sea la procedencia de éstos. Sólo excepcionalmente adopta contenidos especiales según el país de procedencia de los productos a los que grava. Por el contrario, el impuesto de compensación puede aplicarse o no según la procedencia de los bienes sobre los que recae, y su tipo de gravamen

puede ser general para todas las importaciones de bienes sujetos a puede diversificarse según la procedencia de los productos gravados.

El impuesto de compensación encuentra su regulación típica y su desarrollo más interesante en el sector de los frutos y hortalizas. El Reglamento 23, promulgado en 1962, preveía ya en su artículo 11 el establecimiento de este impuesto. Este artículo 11 del Reglamento 23 fué redactado de nuevo por el Reglamento 65/65 CEE del Consejo y tras algunos retoques sufrió su última modificación -- respecto al momento que se escriben estas páginas, el 9 de diciembre de 1969, realizada por el Reglamento 2512/69.

De acuerdo con la regulación vigente, cuando el -- precio de entrada de un producto procedente de un país tercero se mantenga durante dos días sucesivos de mercado a un nivel inferior, en al menos 0'5 unidades de -- cuenta, respecto al precio de referencia, será estableci-- do, salvo casos excepcionales, un impuesto de compensa-- ción sobre los productos de la misma naturaleza que se -- importen de este país.

El tipo de gravamen será la diferencia en unidades -- cuenta, por unidad de peso entre el precio de referencia y la media aritmética de los dos últimos precios de en-- trada disponibles para dicha procedencia.

El precio de referencia para cada producto del sec-- tor se calcula cada año y representa los costes de pro--

ducción en los Estados miembros del producto que se considera a los que se suman los costes de comercialización hasta la fase de comercio al por mayor. Los precios de entrada se calculan cada día para cada producto y procedencia. "El precio de entrada para una procedencia determinada es igual a las cotizaciones más bajas comprobadas para al menos el 30% de las cantidades de esta procedencia, comercializadas en el conjunto de mercados representativos en que son disponibles las cotizaciones, disminuidas por:

- los derechos de aduana inscritos en el Arancel aduanero de las Comunidades Europeas.

- los impuestos de compensación eventuales.

- otros impuestos a la importación en cuanto su incidencia se manifieste en las cotizaciones.

- los gastos de transporte que afecten a estos productos desde el punto de entrada en la frontera comunitaria a los mercados de importación más representativos, en donde son recogidas las cotizaciones.

En principio, el impuesto de compensación se aplica a las importaciones de productos de una sola procedencia. Pero si las condiciones de establecimiento del impuesto se dan para las importaciones originarias de varios países, será establecido un sólo impuesto de compensación común para todas estas procedencias, cuyo tipo de gravamen será igual a la diferencia entre el precio de referencia y la media aritmética de los precios de entrada medios de los productos importados de cada una de las procedencias afectadas.

El impuesto se deroga respecto a las importaciones de determinada procedencia cuando los precios de entrada del producto gravado se sitúen a un nivel igual o por debajo - del precio de referencia durante dos días consecutivos de mercado.

Deberá seguirse el procedimiento Comisión-Comité de - gestión para dictar las reglas de aplicación del tributo, los coeficientes de adaptación para tener en cuenta las diferentes calidades de un producto y los precios de referencia.

Igualmente se decidirá, siguiendo el citado procedi--miendo, el establecimiento y derogación del impuesto y la modificación de los tipos de gravamen. Pero en este punto, la nueva redacción que a los últimos apartados del art. 11 del Reglamento 23 da el Reglamento 2512/69, introduce una interesante novedad: "Sin embargo, en el intervalo de las reuniones periódicas del Comité de gestión, estas medidas serán dictadas por la Comisión. En este caso, tales medidas serán válidas hasta la entrada en vigor de las medidas eventuales tomadas siguiendo el procedimiento previsto en el art. 13". (Procedimiento Comisión-Comité de gestión).

El Reglamento de 20 de Octubre de 1970 (Regto.2142/70 CEE del Consejo) estableciendo la organización común - de mercados en el sector de la pesca, ofrece para los productos de este sector, en su art. 18, una regulación equivalente a la expuesta para los frutos y hortalizas. Debe hacerse notar, sin embargo, la existencia en esta regula-

ción, junto a precios de referencia independientes, de precios de referencia derivados, bien del existente para los productos de que son transformación o bien del precio de -orientación vigente.

El Reglamento de 28 de abril de 1970 (816/70 CEE - del Consejo) que dicta disposiciones complementarias en materia de organización común del mercado viti-vinícola, en su artículo 9 establec^e una reglamentación para el Impues- to de compensación en este sector que difiere un tanto de la descrita: Los precios de referencia se determinan nor- malmente derivándolos de los de orientación: El sustraendo no está constituido por el precio de entrada, sino por el precio de oferta franco frontera. El tipo de gravamen está constituido por la diferencia entre el precio de referen- cia de un producto y su precio de oferta franco frontera - más los derechos de aduana. Se admite la posibilidad de no aplicar el impuesto de compensación a ciertos vinos de ca- lidad.

Tanto este Reglamento como el que se refiere a los - productos de la pesca establecen que el impuesto de compen- sación no se percibirá a los países terceros que estén dispuestos a garantizar y estén en condiciones de hacerlo que los precios no serán inferiores al precio de referencia - menos los derechos de aduana, en relación con los produc- tos viti-vinícolas, y al precio de referencia simplemente en el sector de los productos de la pesca.

Estamos, pues, ante otro caso en que el legislador comunitario se despreocupa de la vertiente financiera de los gravámenes agrícolas. Asegurada la protección comercial de los productores comunitarios, el gravamen de las importaciones carece para el legislador de todo sentido. Esta conducta quizás se revise en el presente, ya que estos gravámenes tienen el 1 de enero de 1971, trascendencia presupes'taria para las mismas Comunidades.

El Reglamento 136/66 CEE, estableciendo una organización común de los mercados en el sector de las materias - grasas dispone: "Cuando los productos enumerados en el - art.1, párrafo 2, letras a y b, sean importados de terce-ros países en cantidades y en condiciones que supongan - efectivamente, o amenacen, un perjuicio grave para los -- productores comunitarios de los bienes a que se refiere - el artículo primero, párrafo 2, podrá ser percibido un derecho compensatorio a la importación de aquéllos".

"Igualmente, podrá percibirse un derecho de compensación a la importación de los productos a que se refiere el artículo primero, párrafo 2, cuando, como consecuencia de subvenciones o primas concedidas directa o indirectamente a estos productos por uno o varios países terceros, o por medidas equivalentes, las ofertas efectivas de estos productos no correspondan a los precios que regirían en ausencia de estas medidas o prácticas, siempre que tal si--tuación cause o amenace causar un perjuicio importante a la producción en la Comunidad de los productos a que se - refiere el artículo primero, párrafo 2",

En este Reglamento no se habla siquiera de impuesto - de compensación (taxe compensatoire) sino de derecho compensatorio, de compensación (montant compensatoire)

Es necesario poner de manifiesto el distinto alcance objetivo del párrafo primero y segundo de este artículo. Mientras, conforme al párrafo primero, sólo procede el establecimiento del derecho compensatorio respecto a los productos del art. 1 2, a y b, es decir, para los productos del sector, salvo el aceite de oliva y los productos con él relacionados, para los que, como vimos, se exige un derecho regulador a la importación, en el párrafo segundo se prevé el establecimiento del derecho a la importación sobre todos los productos del art. 1, apartado 1, es decir, todos los productos a que se refiere el Reglamento, incluido el aceite de oliva, y los productos relacionados con él. La figura es extraña en cuando hace coincidir - en determinadas circunstancias - un derecho regulador con un derecho de compensación. En realidad, el derecho de compensación a que se refiere este segundo párrafo es excepcional, y más que un - gravamen protector, más o menos ordinario, constituye una cautela, un mecanismo de seguridad adicional, una fórmula de defensa antidumping, que difiere un tanto de los supuestos más objetivos en que encajan los impuestos de compensación.

Impuestos a la exportación

Estos impuestos tienen carácter excepcional. Se insertan en el contexto de ciertas medidas de salvaguardia previstas para cuando se presenten perturbaciones graves

respecto a determinados productos en uno o varios países comunitarios. Si hemos puesto de relieve el carácter no or dinario del impuesto de compensación a la importación, debemos extremar esta idea respecto a los impuestos a la exportación, los cuales están previstos para afrontar con ca rácter de urgencia y excepcional situaciones anormales.

El impuesto de compensación a la importación constitu ye una medida complementaria, aplicable en los casos en - que el Arancel de Aduanas se muestra insuficiente para otor gar la protección debida al mercado comunitario. Pero su - utilización no puede calificarse de excepcional o anormal. El impuesto a la exportación sólo podrá aplicarse en cambio cuando el carácter grave de una situación lo aconseje.

En el art. 18 del Reglamento 121/67 (carne de cerdo) y en los art. 12 de los Reglamentos 122/67 y 123/67 (huevos y carne de ave), así como en el art. 2 del Reglamento 2513/69 (frutos y hortalizas) se prevé la posibilidad de que - se aplique en los intercambios con los terceros países, en caso de perturbaciones graves en sus mercados, las medidas apropiadas para hacer desaparecer tales perturbaciones. Es tos artículos encomiendan al Consejo, que siguiendo el pro cedimiento del art. 45, 2, del Tratado, dicte las reglas - de aplicación de este precepto.

El Consejo ha hecho uso de estos poderes y ha promulgado los reglamentos siguientes: Reglamento 2514/69 CEE, de 9 de diciembre (sector frutos y hortalizas) y Reglamentos 2593, 2594 y 2595 de 18 de diciembre de 1969 (sectores de cerdo, huevos y carne de ave). Los cuatro reglamentos de finen las condiciones de aplicación de las medidas de sal

vaguardia y presentan en general reglamentación equivalente de esta problemática.

Cuando, teniendo en cuenta una serie de elementos como el volumen de las exportaciones e importaciones, la tendencia excesiva al alza o a la baja de precios, etc. descritos en los Reglamentos, se compruebe que "el mercado de uno o varios productos, sufre o amenaza sufrir, a causa de los flujos de importación o exportación existentes, perturbaciones graves, susceptibles de poner en peligro los objetivos del art. 39 del Tratado CEE, se podrán adoptar las medidas de salvaguardia siguientes:

- suspender las importaciones o las exportaciones.
- establecer un impuesto a la exportación.

Estas medidas deberán ser decididas por la Comisión en las condiciones y con las limitaciones fijadas por estos Reglamentos. El margen de discrecionalidad dejado a la Comisión por estos textos es extraordinariamente amplio:

- Podrá limitarse o no a determinados destinos, calidades de los productos o formas de presentación.

- Podrá limitarse o no a las exportaciones de ciertas regiones de la Comunidad.

- Las únicas restricciones que imponen a la Comisión los Reglamentos que comentamos son:

- El impuesto a la exportación solo puede ser establecido sobre las importaciones a los países terceros.

- Sólo puede ser establecido con el rigor y por la duración estrictamente necesarias.

Los Estados miembros pueden adoptar las medidas señaladas con carácter provisional hasta que la Comisión adopte su decisión al respecto. Pero en lo que se refiere al impuesto a la exportación, los Estados miembros sólo podrán exigir que sea consignado el importe de sus cuotas o garantizado su pago. No nacerá la deuda tributaria en firme hasta que la Comisión decida la aplicación del impuesto.

La figura es relativamente extraña. Se prevé el establecimiento del impuesto por la Comisión con carácter retroactivo. Se exige la consignación o la garantía condicional respecto a un impuesto aún no establecido. Tal garantía o consignación quedan sin efecto si la Comisión no establece el gravamen o simplemente, creemos, si no lo establece con carácter retroactivo.

Este mecanismo permite que el impuesto, aún decidido originariamente por los Estados miembros, pase a formar parte de los recursos propios de las Comunidades. Recordemos que los gravámenes agrícolas sobre el tráfico externo de las Comunidades han de ser establecidos por las instituciones comunitarias para que figuren directamente en el presupuesto de las Comunidades. El poder de última palabra dejado a la Comisión permite que estos impuestos se consideren atribuidos como recursos propios a las Comunidades.

Todo Estado miembro puede someter al Consejo las medidas referidas para su modificación o anulación en un plazo de tres días a contar desde el día en que fueron dictadas. El Consejo podrá modificarla siguiendo el procedimiento del art. 43, 2, del Tratado de Roma.

Derechos compensatorios establecidos en relación
con la instauración en los Estados miembros de -
tipos de cambio flotantes.

El marco alemán en 1968, éste y el florín en la primavera de 1971, y las demás monedas de los Estados miembros con la excepción, en cierto sentido, del franco francés en el verano de este año, adoptaron temporalmente tipos de cambio flotantes. Las fluctuaciones de estas monedas respecto a la unidad de cuenta llevaba consigo que las importaciones de estos países se realizaran a precios efectivos más bajos y las exportaciones a precios más elevados que si se hubieran mantenido los tipos de cambio dentro de los límites normales de acuerdo con la reglamentación monetaria internacional. Estos fenómenos creaban extraordinarias perturbaciones en el mercado agrícola, comunitario: desviaciones de tráfico entre Estados miembros, aplicación incorrecta de los mecanismos de intervención, etc.

Para evitar esta situación, Alemania estableció unilateralmente en 1968 impuestos compensatorios en sus fronteras. Este tipo de medidas unilaterales se han evitado en la situación creada por la introducción de nuevo de tipos de cambio flotantes. El 9 de mayo de 1971 el Consejo de Ministros aceptó con carácter provisional el establecimiento de tipos de cambio flotantes por los Estados miembros. La medida había tenido pues la bendición, amarga bendición comunitaria. Los mecanismos para evitar sus efectos adversos también fueron comunitarios. El Consejo aprobó el Reglamento de 12 de mayo de 1971 relativo a ciertas medidas coyunturales a adoptar en el sector agrícola como conse--

cuencia de la instauración temporal de tipos de cambio flotantes.

Este Reglamento autoriza a los Estados miembros con tipos de cambio flotantes a percibir a la importación o a conceder a la exportación de productos agrícolas un derecho compensatorio.

El derecho compensatorio a percibir en la importación, a diferencia del de la generalidad de los demás gravámenes agrícolas, no es específico, sino *ad valorem*, constituido por una alícuota del valor de la importación. Su cuantía - está constituida por el porcentaje que representa la diferencia entre:

- la media aritmética de los tipos de cambio al contado durante un período de tiempo, entre la moneda del Estado afectado y el dólar de los Estados Unidos, y

- la paridad oficial de aquella moneda declarada al Fondo Monetario Internacional y aceptada por éste.

Las reglas de aplicación del tributo se han de dictar con arreglo al procedimiento Comisión-Comité de gestión. Por este mismo procedimiento se fijan los tipos de gravamen. Pero no se fijarán éstos y no podrá exigirse el gravamen:

- Cuando el tipo de gravamen resultante de las reglas expuestas sea inferior a 2,50%.

- Cuando el tipo de gravamen represente una cantidad insignificante en relación con el valor medio del producto.

- Cuando la fluctuación de los tipos de cambio no entrañen perturbaciones en los intercambios de productos agrícolas.

La Comisión, por sí misma, podrá modificar los tipos -- cuando de la aplicación del mecanismo más arriba descrito resulte una modificación de éstos, de, al menos, un 1 por ciento.

El problema más interesante que presenta este gravamen desde la perspectiva de nuestro trabajo es el de su -- adscripción o no al presupuesto comunitario. Este gravamen se establece sobre las importaciones no sólo procedentes -- de terceros países sino también de otros Estados miembros. Además de los productos del anexo II del Tratado se gravan otros productos asimilados, oficialmente no agrícolas.

El problema en este punto se circunscribe a la cues-- tión de si los derechos compensatorios se establecen o no por las instituciones comunitarias. Los elementos esenciales de estos derechos se fijan por los órganos comunitarios pero se deja a los Estados libertad respecto a la aplica-- ción o no del impuesto. Sin embargo, esta libertad se expresa de tal manera en el reglamento, que no permite claramente una interpretación que niegue el carácter comunitario del establecimiento del gravamen.

En el art. 1 del Reglamento de 12 de mayo de 1971 se dice que "si para las transacciones comerciales un Estado miembro admite para su moneda un tipo de cambio superior -- al límite de fluctuación autorizado por la reglamentación internacional, estará autorizado:

"a) a percibir a la importación derechos compensatorios"

El Estado miembro está autorizado a percibirlo , pero esto no supone que por sí mismo establezca el gravamen. Como hemos dicho, los elementos esenciales de este impuesto

se determinan por las Comunidades.

Pero si está autorizado a percibir, podrá renunciar a hacerlo. ¿Es esto compatible con un tributo cuyo producto no le pertenece?

El poder del Estado miembro resulta, no obstante, muy limitado. Sólo puede aceptar o rechazar en bloque el gravamen, ya que el art. 6 del Reglamento le prohíbe hacer - utilización parcial o temporal de la autorización.

La voluntad del Consejo parece clara. Al utilizar el término percibir respecto al Estado se quería dar carácter comunitario al Reglamento por razones financieras o - por puras razones políticas. Pero la voluntad de un órgano de la Comunidad no es determinante para atribuir un - tributo a las Comunidades, este tributo, para ser recurso propio, ha de reunir objetivamente los requisitos que exige el art. 2 de la decisión de 21 de abril de 1970.

Aún reconociendo el carácter dudoso de nuestra solución, nos inclinamos en favor de una atribución del producto de estos derechos a las Comunidades, entendiendo que - son los poderes comunitarios los que establecen verdaderamente esta figura tributaria.

E. Estudio analítico de los gravámenes agrícolas inte
riores establecidos en el marco de la organización
común de mercados en el sector del azúcar.

El párrafo 1 del art. 27 del Reglamento 1009/67 establece: "Los Estados miembros percibirán de los fabrican-

cantes de azúcar afectados, una cotización sobre la producción en razón de la cantidad de azúcar producida que sobrepase la cuota de base sin exceder la cuota máxima" (94).

El art. 32 ofrece, no obstante, a los fabricantes de azúcar, la posibilidad de transferir a la campaña siguiente, mediante almacenamiento, el azúcar que excede la cuota de base en una cantidad no superior al 10 por ciento de dicha cuota. En el cálculo de la cotización, como veremos, esta cantidad almacenada se deduce de la base.

Estamos, pues ante un gravamen de naturaleza impositiva, cuyo hecho imponible consiste en la producción de azúcar por encima de la cuota de base asignada al contribuyente - titular de la fábrica azucarera - por cada una o por el conjunto de sus explotaciones, siempre que esta cantidad, no siendo superior al 10 por ciento de la cuota de base y habiéndose dado las condiciones que el art. 32 del Reglamento exige, no sea objeto de transferencia al ejercicio siguiente:

Un impuesto sobre la producción es igual a un impuesto sobre las ventas más los incrementos de existencias en el período impositivo. Si quedan fuera del hecho imponible o de la base la totalidad de las transacciones, mediante almacenamiento a la campaña siguiente, no se grava la producción del azúcar sino su venta. Como la base se reduce exclusivamente en la cuantía de las citadas transacciones que no exceda del 10 por ciento, nos encontramos con un impuesto mixto sobre la producción y sobre las ventas.

La base, o parámetro si se prefiere, está constituida por la cantidad de azúcar en unidades de peso producida - que exceda la cuota de base, menos la cantidad de azúcar - transferida a la campaña siguiente y menos la que exceda - de la cuota máxima. El tipo se calcula dividiendo las cargas financieras que supone a las Comunidades la venta de - la cantidad de azúcar producida que excede la cantidad de base, por las cantidades producidas que excedan la cuota - base por todas las fábricas o empresas comunitarias. El resultado será el tipo específico a aplicar por unidad de peso, equivalente a los gastos medios colectivos que dicha - unidad origina.

Pero este tipo de gravamen no puede sobrepasar una determinada cifra límite que fija el Consejo siguiendo el -- procedimiento que establece el art. 43, apartado 2, del - Tratado de Roma. El Reglamento 1206/70 fija este tipo máximo para la campaña 1970-1971 en 8'97 unidades cuenta/100 - kgs. de azúcar blanca. La razón del establecimiento de este tipo máximo radica en el deseo de reservarse el Consejo la facultad de controlar los ingresos netos mínimos a obtener por el fabricante, así como hacer posible la vigencia de un precio mínimo para la remolacha cuya transformación exceda las cuotas de base de azúcar.

-
- (94) Sobre los conceptos de cuota de base y de cuota máxima véase lo expuesto anteriormente bajo el epígrafe:
"Los gravámenes agrícolas interiores".

El fabricante, que no podrá repercutir este impuesto a sus compradores, dadas las condiciones de un mercado excedentario, goza en cambio de una facultad legal de repercu--tirlo parcialmente a sus suministradores de remolacha y de caña. "Los fabricantes de azúcar - dice el art. 27, párrafo 4º - podrán exigir de los vendedores la devolución de un - porcentaje de esta cotización que podrá ser diferente según los productos de base, en función de la cantidad de remolacha o de caña que corresponda al azúcar por la que se establece esta cotización". Este porcentaje fué fijado en el 60% para la campaña 1970-1971 por el Reglamento 1206/70. Estamos, pues, ante un ejemplo de impuesto legalmente repercutibile, aún cuando lo sea sólo parcialmente. Pertenece, pues, parcialmente también, a la categoría de impuestos indirectos en la rigurosa definición de éstos realizada por Sáinz de - Bujanda (95).

Las modalidades de aplicación de este gravamen serán - dictadas por la Comisión de acuerdo con el Comité de gestión siguiendo el procedimiento que ya hemos descrito en otra parte de este trabajo.

Gravamen establecido por el art. 25 del Reglamento
1009/67

El artículo 25 del Reglamento 1009/67 prohíbe la venta en el mercado interior comunitario del azúcar producido

(95) Fernando Sáinz de Bujanda, Impuestos directos e impues
tos indirectos. Análisis jurídico de una vieja distin
ción.

que osbrepase la cuota máxima asignada a cada empresa, con dos excepciones:

- en caso de escasez comprobada de azúcar en la Comunidad.

- en el caso en que haya sido transferido de una campaña azucarera a otra en las condiciones que expresa el artículo 32 del mismo Reglamento (si bien a este azúcar no le será garantizado un precio mínimo mediante los mecanismos de intervención).

Esta prohibición no se hace efectiva preventivamente con carácter absoluto, sino que se dispone que su infracción se sancione con la aplicación de un impuesto sobre el azúcar que, encontrándose en la situación descrita, sea absorbida por el mercado interior.

Se trata, pues, de un impuesto sobre las ventas interiores de azúcar, de carácter formalmente punitivo (de hecho constituye un instrumento más de la política agrícola: su carácter sancionador no es más que un medio de fundamentación, una forma de presentación), cuya naturaleza en nada difiere del establecido en el art. 27 del mismo Reglamento. Al igual que éste, sus modalidades de aplicación se adoptan utilizando el mecanismo Comisión-Comité de gestión establecido en el art. 40 del Reglamento 1009/67.

Cotización de los productores de azúcar, establecida para financiar los gastos de almacenamiento de este producto.

El art. 8 del Reglamento 1009/67, reformado en su -

apartado 1º por el Reglamento 2100/68 de 20 de diciembre de 1968, prevé que los gastos de almacenamiento del azúcar serán reembolsados a tanto alzado por los Estados miembros. El mismo artículo establece que "los Estados miembros percibirán una cotización de cada fabricante de azúcar por unidad de peso de azúcar producida".

Se trata, pues, de un impuesto a la producción a configar por los poderes comunitarios, en cuyo establecimiento no tienen más limitación que la exigencia de que la cotización ha de ser general e idéntica en toda la Comunidad.

Otra limitación a estos poderes se deriva, aún cuando no conste expresamente en el texto del art. 8 del reglamento, de la relación entre la cotización y el reembolso en razón del almacenamiento de azúcar. El impuesto encuentra pues el límite lógico de su función y finalidad positivizada en los textos legales que lo introducen. Su producto no puede ser superior a la carga financiera que suponga el reembolso de los gastos de almacenamiento.

Las reglas de aplicación de la cotización se determinan por el Consejo con arreglo al procedimiento del art. 43 2, del Tratado de Roma y el tipo de gravamen será fijado por el procedimiento usual de Comisión-Comité de gestión.

El Consejo, haciendo uso de sus atribuciones, dictó en el Reglamento 750 CEE de 18 de junio de 1968 las referidas reglas de aplicación. De acuerdo con este reglamento - y - con el citado art. 8 del Reglamento de base - se trata de un impuesto cuyo hecho imponible es la fabricación de azúcar, el sujeto pasivo el titular de la empresa productora, la base la cantidad en unidades de peso del azúcar blanca

y bruta producida, así como en los jarabes afectados por - el art. 8 citado, producidos dentro del cupo máximo atribuído a cada fábrica o empresa. El tipo de gravamen será el - específico que se señale por el procedimiento Comisión-Comité de gestión, debiendo ajustarse éste a la regla que el art. 6 del Reglamento 750/68 establece: "La cotización se fijará de forma que, para una campaña azucarera, la suma - previsible de las cotizaciones sea igual a la suma previsi- ble de los reembolsos". Vemos aquí como el impuesto y los gastos de almacenamiento quedan ligados en cuanto los gastos indicados determinan el tipo de gravamen. Pero sólo en este elemento y en la fundamentación del establecimiento mis- mo del impuesto existe relación entre la cotización a que nos referimos y los gastos de almacenamiento, sin que norma comunitaria alguna establezca la afectación de este tributo al pago de estos gastos. No estamos, pues, ante la afecta- ción de un ingreso a un gasto determinado, sino ante el fe- nómeno de la positivación del fundamento de un impuesto que incluye la positivación del fundamento de su cuantía.

El impuesto descrito, al contrario que los demás gravá- menes agrícolas a que nos hemos referido en este trabajo, realiza una función puramente financiera. Este gravamen no desempeña más papel que el simplemente recaudatorio: Se es- tablece para compensar a las Comunidades de unos gastos -- asumidos como resultado de la política agrícola comunitaria. Hasta ahora habíamos visto como los gravámenes de que las Comunidades disponen para hacer frente a sus cargas presu- puestarias habían sido establecidos con finalidades esencia- les diferentes: elevar los precios de los productos importa-

dos, penalizar una producción excesiva, etc., sólo derivativamente realizan una función financiera.

El impuesto a la producción del azúcar que acabamos de describir no tiene otro significado que el puramente financcierto. ¿Tienen las instituciones comunitarias atribuidos - poderes para instaurar este impuesto? Los poderes que el - Tratado les confiere deben encaminarse a la realización de la política agrícola común. ¿Puede apoyarse en estos poderes el establecimiento de un gravamen con la exclusiva finalidad de financiar esta política?

Creemos que resulta dudoso que las Comunidades cuentan con poderes para el establecimiento de este impuesto. La positivización de su fundamento, la limitación de la cuantía de su recaudación a la necesaria al sostenimiento de cargas concretas de la política agrícola, enmarca no obstante al - tributo en el contexto de la política agrícola y lo acerca al cauce de competencias de que gozan las Comunidades.

4. EL RECARGO SOBRE LOS IMPUESTOS SOBRE EL VALOR AÑADIDO
DE LOS ESTADOS MIEMBROS

El art. 4 de la Decisión de 21 de abril de 1970, como vimos, establece que a partir del 1 de Enero de 1975 el presupuesto de las Comunidades se financiará exclusivamente -- por recursos propios, incluyéndose en éstos, en esta fecha, los ingresos procedentes de la aplicación de un gra-- vamen cuyo tipo, que no sobrepasará el 1 por ciento, se -- aplicará sobre el objeto (96) uniforme del impuesto sobre -- el valor añadido vigente en los Estados miembros.

En base unicamente a esta decisión no puede determinar-- se la mecánica de adscripción de este ingreso al presupues-- to de las Comunidades. Las normas reglamentarias que se pro-- mulguen cuando se acerque la fecha en que el recargo se ha-- ga efectivo determinarán las condiciones de puesta a dispo-- sición de las Comunidades de este recurso.

En principio, y siempre que para el mismo se conserven las líneas que han inspirado el Reglamento de 2 de Febrero de 1971, debe entenderse que se trata de un auténtico im--- puesto comunitario y no de un simple mecanismo para fijar -- ciertas contribuciones de los Estados miembros. Lo que no -- está en contradicción con que este impuesto pueda ser ges--- tionado por las Administraciones de los Estados miembros,

(96) Hemos traducido assiette por objeto. El sentido exacto de este término aquí es el de operaciones efectivamente gravadas, es decir, las que no son objeto de supuestos de no sujeción o de exención.

ya que dicha gestión se llevaría a cabo por cuenta de las Comunidades.

Como ha sido anteriormente expuesto, la aplicación de este impuesto en favor de las Comunidades está condicionada a la adopción de una base uniforme en al menos tres de los Estados miembros. Sin esta condición el impuesto será sustituido por contribuciones de los Estados, distribuidas entre ellos de acuerdo con la clave de la relación de sus respectivos Productos Nacionales Brutos a los precios del mercado. Si la base uniforme del Impuesto sobre el valor añadido no se aplica en la totalidad de los países miembros pero sí en tres o más de ellos, el impuesto comunitario se ría establecido en éstos, participando los restantes en el sostenimiento del presupuesto con contribuciones repartidas de acuerdo con el peso relativo de su Producto Nacional Bru to en el Producto Nacional Bruto global de las Comunidades (97)

El cálculo se llevaría a cabo de la manera siguiente:
El sádo presupuestario que resulte de restar la la suma de gastos los rendimientos previstos para los derechos de adu na y los gravámenes agrícolas, será repartido entre los Estados miembros en proporción a su Producto Nacional Bruto relativo. La cantidad que corresponda a cada uno de los pa i ses que no aplique aún la base uniforme comunitaria en su impuesto sobre el Valor Añadido, deberá transferirse a las Comunidades en concepto de contribuciones y el resto será -

(97) Art. 4, nº 2 y 3 de la Decisión de 21 de Abril de 1970.

financiado por medios del recargo comunitario sobre los - impuestos sobre el Valor Añadido aplicado en los países - que ya cuenten con dicha base uniforme.

A. Caracteres generales del recargo

Este recurso propio del presupuesto comunitario se diferencia de los otros dos (derechos de aduana y gravámenes agrícolas) en que se crea por razones puramente financieras, es decir, que se establece exclusivamente para soportar las cargas comunitarias. Los otros dos tributos -- existían con anterioridad a su atribución a las Comunida-- des en beneficio de los Estados miembros. La Decisión de 21 de Abril de 1970 ni los crea, ni establece el marco de su creación.

Esta Decisión dispone simplemente su atribución. Se -- trata respecto a ellos de la conversión de un tributo esta-- tal preexistente en un tributo comunitario. En cambio, el recargo sobre los impuestos sobre el Valor Añadido de los Estados miembros constituirá un ingreso nuevo, que proven-- drá de un recargo sobre una figura preexistente y no impli-- cará el abandono de medios de financiación por parte de -- los Estados miembros. Los Estados miembros continuarán re-- caudando en provecho propio sus impuestos sobre el valor añadido respectivos. El recargo comunitario se superpondrá a éstos, incrementando las cargas a soportar por los con-- tribuyentes.

También se diferencia este impuesto de los otros re-- cursos propios por su función financiera pura. Los derechos

de aduana: y los gravámenes agrícolas no realizan una fun
ción esencialmente financiera: son elementos de la políti
ca comercial y de la política agrícola comunitaria. Sobre
este punto ya hemos insistido anteriormente. Su configura
ción y el nivel de sus tipos de gravamen vienen determina
dos normalmente por consideraciones extrafinancieras. No
son medios con los que se pueda contar con autonomía para
satisfacer las necesidades recaudatorias de las Comunida
des. Los ingresos que proporcionan son un resultado margi
nal de sus funciones comerciales.

El recargo sobre los impuestos sobre el Valor Añadido
de los Estados miembros es susceptible de adaptarse a las
necesidades financieras de las Comunidades ya que no ha -
de atender a otras consideraciones. Sujetándose a los pro
cedimientos establecidos para la aprobación del presupe
sto, las instituciones comunitarias podrán establecer el -
tipo de gravamen de este impuesto de manera que se logre
el equilibrio presupuestario, con la sola utilización de
los recursos propios. Este tipo no podrá exceder, sin em
bargo, del 1 por ciento.

El impuesto sobre el valor añadido comunitario recuer
da en cambio al gravamen CECA. Como éste, desempeña una -
función puramente financiera. También el gravamen CECA gra
va el Valor Añadido - si bien el Valor Añadido medio y -
sin que esto transcienda al plano jurídico externo. Pero -
el recargo comunitario, a diferencia del gravamen sobre -
la producción de carbón y de acero, se remite a una legis
lación nacional, aunque ésta se produzca en los estrechos
límites que las directrices comunitarias le permiten.

Con el Impuesto sobre el Valor Añadido comunitario el presupuesto de las Comunidades se asegura un tributo de amplia base, flexible al crecimiento económico, que puede - serle suficiente, al menos, a medio plazo.

En otra parte de este trabajo nos hemos referido a - las contraindicaciones en términos de justicia de la elección de este gravamen. Pero los redactores de la Decisión de 21 de Abril de 1970 se movían en cauces muy estrechos y difícilmente podían haber encontrado una figura más apropiada que un Impuesto sobre el Valor Añadido. para completar el cuadro de los recursos propios. A las virtudes financieras del tributo se une la dependencia de la regulación del mismo de los centros de decisión comunitarios.

Las opciones se reducían a:

- La creación de una figura tributaria nueva, que a la manera del gravamen CECA, fuera regulada y administrada directamente por los órganos de las Comunidades. La vocación general de las Comunidades aconsejaba que este tributu gravara un amplísimo espectro económico y las necesidades financieras comunitarias exigían que fuera capaz de producir un generoso rendimiento. Las dificultades teóricas y prácticas de esta opción la convierten en el momento presente en una indiscutible utopía. (98)

(98) Es difícil concebir una magnitud económica general no cubierta con los tributos nacionales vigentes. La solución de establecer un impuesto comunitario sobre una de las manifestaciones económicas gravadas ya - la renta, el patrimonio o el gasto -, con estructura y regulación propia, diferente a la existente en los Estados miembros, se enfrentaría a las dificultades -

- El aprovechamiento de algún tributo existente para lograr su transferencia total o parcial en favor del tesoro comunitario o para utilizar su estructura y establecer sobre la misma, en forma de recargo, un impuesto en favor de las Comunidades. En una perspectiva teórica el abandono de un impuesto por parte de los Estados miembros parece la solución más adecuada para financiar gastos que se producen a nivel comunitario en sustitución de gastos nacionales. El recargo es la solución que corresponde a la financiación de gastos que satisfacen necesidades colectivas nuevas a nivel de las Comunidades. Siendo difícil obtener nuevos sacrificios financieros de los Estados miembros que han debido renunciar a sus derechos de aduana y a sus gravámenes agrícolas, y que han de hacer frente, aun cuando las Comunidades les sustituyan en algunas de sus obligaciones y responsabilidades, a necesidades colectivas crecientes, se hacía preciso recurrir al sistema del recargo. El recargo había de establecerse sobre un impuesto uniforme, aplicado por todos los países miembros y cuyos elementos esenciales no pudieran ser modificados autónomamente por los poderes nacionales. Sólo el impuesto sobre el Valor Añadido podía reunir las condiciones referidas.

prácticas del establecimiento de un aparato legislativo y administrativo independiente. Este aparato ha sido posible para una rama concreta de la producción en el caso del gravamen CECA, pero se trata de una experiencia limitada, facilitada por referirse a un sector muy uniforme, caracterizado por el pequeño número y la gran magnitud de los agentes productivos.

El impuesto sobre el Valor Añadido tiene el carácter general que la naturaleza de la CEE exige. El impuesto sobre el Valor Añadido puede presentar una estructura y regulación uniforme en los países miembros y a la consecución de esta uniformidad se condiciona la aplicación efectiva del recargo. La regulación del impuesto sobre el Valor Añadido en los Estados miembros depende en buena parte de los poderes comunitarios, sólo así puede asegurarse un medio de financiación estable, cuya configuración depende de los centros de decisión de la organización que va a beneficiarse financieramente del tributo.

Nos encontramos pues con un recargo de finalidad exclusivamente recaudatoria que puede hacerse posible por la existencia de un impuesto con estructura uniforme en cada uno de los Estados miembros, uniformidad que se logra por la atribución a las instituciones comunitarias por el tratado CEE de poderes para exigirla. Pero estos poderes y la obra uniformadora, o armonizadora si se prefiere, que en base a los mismos se ha realizado y continúa realizándose se no tenía como finalidad hacer posible este medio de financiación comunitaria, sino que se inscribe en el contexto de la eliminación de las distorsiones fiscales que obstaculizan la libre competencia y evitan la construcción de un mercado común sin barreras de ninguna clase entre los Estados miembros. De nuevo aquí tenemos que referirnos al marco de una política extrafinanciera de las Comunidades -- para la completa comprensión de un tributo comunitario.

B. La armonización de los impuestos de ventas en el Tratado de Roma constitutivo de la CEE.

Para el buen funcionamiento del mercado comunitario como mercado único, sin que se produzcan distorsiones que falseen la competencia a causa de la coexistencia de legislaciones fiscales diferentes en los Estados miembros, es necesario que se lleven a cabo determinadas acciones en el terreno tributario. La supresión del impuesto de aduanas en las relaciones comerciales entre los Estados miembros podía ser sustituida por barreras fiscales capaces de crear obstáculos equivalentes a los intercambios intracomunitarios. La simple existencia de diferencias sustanciales de estructura y nivel de imposición en los Estados miembros constituye un marco no neutral para dichos intercambios.

El Tratado de Roma debía pues completar sus disposiciones aduaneras con ciertas reglas tributarias, no aduaneras, si no quería ver comprometido el funcionamiento del mercado común.

A esto debe añadirse que las finalidades del tratado de Roma no se agotan en la creación de una Unión aduanera, sino que en el mismo se esboza el objetivo de una Unión Económica, para la que resulta necesaria la utilización de mecanismos tributarios. El Tratado de Roma debía, pues, enfrentarse con tres órdenes de problemas tributarios.

- Asegurar el juego limpio tributario (99), de manera -

(99) La expresión asegurar el juego limpio (fair play) referida a los artículos 95 y 96 del Tratado de Roma (que nos ha parecido extraordinariamente certera) la hemos encontrado por vez primera en Clara Sullivan, The search for

que manipulaciones proteccionistas por parte de los Estados miembros levante barreras fiscales al Comercio. Los impuestos más susceptibles de ser utilizados en tales manipulaciones son los indirectos. Sobre éstos debe, pues, mantenerse la más estrecha vigilancia. Se trata, pues, de una acción - negativa, de evitación de una conducta ilegítima.

- Armonizar las estructuras y los niveles de imposición especialmente en aquellos tributos respecto a los que las relaciones comerciales internacionales son más sensibles, para permitir que el mercado común funcione como un mercado interior. Se trata aquí de una acción positiva que mejore -- las condiciones de competencia. La armonización debe referirse a las normas de Derecho Tributario internacional o normas delimitadoras territorialmente de los sistemas fiscales, como a las figuras tributarias substantivas.

- Llevar a cabo una amplia gama de acciones fiscales que aseguren el cumplimiento de los demás objetivos de la CEE, - desde las libertades de circulación, hasta la consecución de una política económica común.

Las necesidades en el terreno fiscal de la CEE a que nos estamos refiriendo no son del mismo grado ni de la misma urgencia. La CEE es una comunidad compleja cuyos objetivos forman un espectro amplísimo que decrece en intensidad, al tiempo que aumenta en ambición. Las exigencias fiscales de una - unión económica son superiores, no cabe duda, a las de una - unión aduanera, y la CEE, como se sabe, es definitivamente -

una Unión aduanera y sólo como proyecto, lleno de incertidum**bre**s y ambigüedades, una unión económica (100)

Las tareas en materia tributaria más urgentes a emprender son aquellas necesarias al buen funcionamiento de la Unión Aduanera.

El Tratado CEE responde a estas necesidades, de manera tímida, en sus arts. 95 a 99. Estos artículos que abordan ex presa y específicamente la problemática de la armonización (101) se han visto completados por la utilización o el proyecto de utilización a efectos tributarios de otras disposiciones del tratado que atribuyen de manera más general poderes a las instituciones comunitarias con vistas a asegurar el funcionamiento del mercado común. (102)

-
- (100) Utilizamos aquí el término Unión Económica en sentido estricto, como una Comunidad económica con unidad esencial de política y estructura económica, no en el sentido amplio del género en el que pueden englobarse la Unión Aduanera, el área de libre comercio y otras formas de integración económica.
- (101) No se acepta siempre el empleo del término armonización aplicado a las normas territoriales delimitadoras (es decir las que establecen la aplicación de los principios de gravamen en el país de origen o en el país de destino y sus modalidades), conocidas también como normas jurisdiccionales de la imposición. Cosciani reduce este término al acercamiento de las normas tributarias sustantivas, acercamiento necesario para él cuando se haya optado por el principio de imposición en el país de origen (Cosciani: Fiscal Problems of a Common Market, publicado en Fiscal Policy for Economic Growth - in Latin America; Baltimore, The Johns Hopkins Press. Pág. 374. Clara Sullivan se refiere en cambio expresamente a la armonización de los principios jurisdiccionales de la imposición. (Clara Sullivan, op. cit. pág

El conjunto de estas disposiciones y, sobre todo el desarrollo de las mismas por las instituciones comunitarias - permiten que se califique en la CEE, sin perjuicio de su naturaleza de unión aduanera, de Unión tributaria. Este concepto de innegable valor analítico ha sido lanzado por Hirofumi Shibata, siguiendo, según declaración propia, ideas - que Dosser lanzara en el International Economic INtegration Program (103). Según Shibata crean una Unión tributaria "los acuerdos internacionales entre un grupo de países, en relación con sus tributos interiores, por los cuales los países participantes deciden tomar acciones simultáneas para corregir las discriminaciones geográficas que resultan de su estructura fiscal" (104)

45). Nosotros creemos que es perfectamente correcto - hablar de armonización en relación con las normas delimitadoras de la aplicación territorial del impuesto.

(102) Estos artículos son el 235 y el 155 a los que nos hemos referido en otras partes de este trabajo y, sobre todo, el art. 100 que puede permitir la armonización de los impuestos directos cubriendo la laguna existente respecto a estos tributos en las disposiciones fiscales específicas del Tratado CEE. El art. 100 dispone: "El Consejo, decidiendo por unanimidad a propuesta de la Comisión, promulgará las directrices para la aproximación de las disposiciones legislativas, reglamentarias y administrativas de los Estados miembros - que tengan una incidencia directa en el establecimiento o en el funcionamiento del mercado común".

(103) El International Economic Integration Program tuvo lugar en la Universidad de Columbia y dió lugar a una de las obras más importantes sobre armonización fiscal: "Fiscal Harmonization in Common Markets", editada por Carl Shoup, Nueva York, Columbia University, 1967.

En el Tratado de Roma, efectivamente, se contiene una -- Unión tributaria en cuanto los países firmantes acordaron en el mismo que se emprendieran acciones en el terreno fiscal. Si bien como veremos existe una extraordinaria desproporción entre el detalle y la precisión con que se prevé el establecimiento de la Unión aduanera y la ambigüedad de la Unión tributaria. Respecto a ésta, la mayor parte de la labor ha quedado en manos de los órganos comunitarios.

Los artículos 95, 96 y 97 y 98 del Tratado establecen -- normas tendentes a procurar que se cumpla correctamente la re gla de la imposición en el país de destino. El art. 95 dispone "que ningún Estado miembro gravará directa ni indirectamente los productos de otro Estado miembro con imposiciones interiores, de cualquier naturaleza, superiores a las que gravan directa o indirectamente los productos nacionales similares" y el art. 96 establece que "los productos exportados a -- los territorios de algunos de los Estados miembros no podrán beneficiarse de devoluciones de impuestos interiores superiores al de los impuestos con que han sido directa o indirectamente gravados".

Estos artículos se completan con los artículos 97 y 98. El primero permite que se utilicen tipos medios de incidencia para el cálculo de las desgravaciones y del impuesto de compensación cuando en un Estado miembro rijan impuestos en cascada. El segundo prohíbe la desgravación y la compensación

(104) Hirofumi Shibata: The Theory of Economic Unions: A comparative analysis of Custom Unions, Free Trade Areas and Tax Unions, en la citada obra editada por Shoup: Fiscal Harmonization... op. cit. Págs. 189 a 194.

de los impuestos directos.

Gran parte de la doctrina ha visto en estos artículos la elección del principio de la imposición en el país de destino como norma delimitadora territorialmente de los impuestos indirectos. Toda regulación de la imposición indirecta debe estar entre el gravamen en el país de origen o en el país de destino respecto a las operaciones de exportación e importación (105). La imposición en el país de destino supone que el Estado en que los bienes se producen no grave los bienes que exporta (es decir, las operaciones relativas a las mismas o devuelve los gravámenes de que han sido objeto, y -- el país en que se importen los bienes grave a éstos con un impuesto de compensación equivalente a la imposición indirecta que hubieran soportado de haberse producido en el interior del país (106). El principio de imposición en el país de origen lleva consigo el gravamen de los bienes por --

(105) Igualmente ha de hacerse esta opción respecto a los impuestos directos, si bien en este contexto los principios de gravamen en el país de origen y en el país de destino presentan significado diferente.

(106) Es casi general la creencia de que los impuestos indirectos se repercuten en el precio de los productos. Sin la aceptación previa de esta creencia la regla que exponemos carecería de sentido. Son clásicas las discrepancias a esta teoría, aún dominante, mantenidas por H.G. Brown ("The Incidence of a General Output or a General Sales Tax" Journal of Political Economy, Abril 1939, pp. 254 a 262, Edición castellana publicada en la obra colectiva editada por Musgrave y Shoup Ensayos sobre Economía Impositiva, op. cit., Págs. 363 y ss) y Earl Rolph (A proposed Revision of Excise Tax Theory. Journal of Political Economy, Abril, 1952, pp. 102 a 116)

el Estado en cuyo territorio se producen o incrementan su valor. Si en los artículos del Tratado de Roma que considera--mos se contuviera la elección del principio de gravamen en -- el país de destino en las relaciones intracomunitarias, tal opción debería entenderse como definitiva y quedaría cerrado el paso a otras soluciones.

Creemos que en estos artículos no se establece de mane--ra definitiva el principio de imposición en el país de destino, sino que simplemente se exige que éste sea aplicado limpiamente, sin manipulaciones que creen distorsiones en el comercio intracomunitario, mientras permanezca vigente. Consi--guientemente los poderes comunitarios podrían abandonar di--cho principio en favor del gravamen en el país de origen en base a las atribuciones que en art.99 ~~se~~ le atribuyen como veremos más abajo.

Nuestra interpretación se basa en la manera negativa en que están redactados los arts. 95 y 96, más propia para regu--lar las condiciones de aplicación de una fórmula vigente que para exigir el mantenimiento de la misma.

El art. 3 del Acuerdo General sobre Aranceles y Comer--cio (GATT) así como el Anexo I del art. 16 del mismo autorizan a los países firmantes la aplicación del sistema de compensaciones y desgravaciones en frontera, propios del prin--cipio de imposición en el país de destino. Creemos que los artículos 95 a 98 del tratado CEE tratan de aclarar simple--mente ciertos puntos que los textos del GATT dejan oscuros y de asegurar el juego limpio en la utilización del mecanis--mo de la imposición en el país de destino. La renuncia al -

principio mismo queda pues abierta (107)

La Comunidad puede, pues, libremente resolver sus problemas tributarios en base a los poderes que el art. 99 del Tratado le confiere. El art. 99 establece "La Comisión examinará la forma que las legislaciones de los diferentes Estados miembros referentes a los impuestos sobre la cifra de negocios, los impuestos especiales y otros impuestos indirectos, comprendidas las medidas de compensación aplicables a los intercambios entre los países miembros, podrán ser armonizados en interés del Mercado Común. La Comisión someterá sus disposiciones al Consejo, que procederá por unanimidad sin perjuicio de las disposiciones de los artículos 100 y 101".

Se encomienda a la Comisión el estudio de la forma en que la imposición indirecta, y dentro de ésta, específicamente, los impuestos de ventas y los especiales, puede ser armonizada en interés del mercado común. Los autores del Tratado percibieron la necesidad de la armonización de los impuestos sobre el consumo. Dentro de estos impuestos no cabe duda que la prioridad pertenece a los impuestos de ventas, impuestos sobre la cifra de negocios, como se les conoce en Francia, por su carácter general y su importante influencia en las relaciones comerciales.

(107) Una interesantísima visión general de la problemática del principio de gravamen en el país de destino puede verse en la publicación de la O.E.C.D. Border Tax Adjustments and Tax Structures, París 1968.

C. Problemática general y alternativas respecto a la armonización de los impuestos de ventas.

La Comunidad Económica Europea se encontraba con un mandato en blanco, sin otra exigencia que la de que sus acciones tributarias debían de llevarse a cabo en interés del Mercado Común.

Sus estudios y decisiones en relación con el impuesto de ventas debían tener lugar en un triñle plano:

Primero: ¿Era necesario algún tipo de armonización fiscal en los Estados miembros? Una posición asociada a los prestigiosos nombres de Rädler y Meade ha mantenido que en cuanto la imposición sobre las ventas no afecte a los precios comparativos, sino al nivel general de precios, cualquier distorsión debida a las diferencias existentes entre estos impuestos podía ser corregida a través de los ajustes en los tipos de cambio monetarios (108) Cosciani ha explicado esta idea utilizando el principio de la paridad del poder de compra, expuesto por Cassel. Según este principio el comprador de divisas pagará por ellas de acuerdo con el valor de los bienes que pueda adquirir, teniendo en cuenta lo que puede adquirir en su propio mercado con el dinero con que adquiere tales divisas. Una elevación del nivel de precios debido a la presión de la imposición indirecta en el país de las divisas que pretende adquirir determinará una disminución de la demanda de éstas y una devaluación de las

(108) Clara Sullivan, op. cit., pp. 52 y ss.

mismas que compensará las diferencias tributarias (109)

La validez de estas ideas haría innecesaria la armonización fiscal. Fueran cuales fueren los principios o las prácticas en vigor, los ajustes en el tipo de cambio de las monedas neutralizarían el mercado. La falsedad de las hipótesis en que descansa esta postura (flexibilidad absoluta de los tipos de cambio, ausencia de desplazamiento de capitales, etc) ha determinado sin embargo que no sea tomada en cuenta de otra manera que como un interesante análisis teórico.

Segundo: Alternativa entre el principio de imposición en el país de destino y el principio de imposición en el país de origen en relación con el comercio entre los Estados miembros:

¿Asegura la aplicación del principio de gravamen en el país de destino la neutralidad de la imposición sobre la cifra de negocios en el comercio internacional? Al devolverse los impuestos indirectos interiores al exportador en todos los Estados miembros, los gravámenes indirectos interiores sea cual sean sus niveles y sus estructuras no afectarán al precio de los productos de manera que no existirá ventaja o desventaja fiscal alguna en favor de los bienes procedentes de un país respecto a los procedentes de otro. Si la desgravación equivale exactamente al impuesto soportado e incluido en el precio de la mercancía la naturaleza del impuesto de ventas o su tipo de gravamen no influirá directamente en el precio de los bienes que se ofrezcan en los mercados in-

(109) Cosciani, op. cit. pp. 52

ternacionales. El importador no se inclinará, por razones fiscales, en favor de los procedentes de un determinado país respecto a los procedentes de otro.

Pero el funcionamiento del mercado comunitario como un -- mercado único requiere que tampoco existan preferencias interiores. El comprador no debe encontrar un tratamiento fiscal -- más favorable en las compras en su propio país que en las importaciones. Igualmente, si el impuesto de compensación a la importación equivale exactamente a los gravámenes que hubiera debido soportar el bien si se hubiera producido en el país del importador, o, lo que es lo mismo, a los que gravan las mercancías con las que ha de competir, esta preferencia tampoco se produce.

El principio de gravamen en el país de destino es, pues, capaz de asegurar la neutralidad de la imposición sobre las -- ventas respecto al comercio internacional, a condición de que los ajustes a la importación y a la exportación puedan llevarse a cabo de manera perfecta. ¿Pero es posible la exactitud en estos ajustes? Sólo con los sistemas de imposición sobre la ifra de negocios puede garantizarse una cierta exactitud (impuesto exigido en una sola fase, impuesto sobre el valor añadido)

(110)

- (110) Hablamos de una cierta exactitud, en cuanto ni en los -- más imperfectos sistemas de imposición sobre el valor -- añadido o de impuestos sobre las ventas en una sola fase pueden evitarse los impuestos ocultos y otras cargas cuya valoración a efectos de ajustes en frontera es imposible. Por otra parte, como hemos dicho en otro lugar de este trabajo, la efectividad del principio de imposición

Los Estados miembros (menos Francia) gravaban las ventas al tiempo de los Tratados de Roma con impuestos en cascada cuya incidencia en el precio de las mercancías resulta imposible conocer con exactitud. Estos impuestos exigen que tengan que calcularse los tipos de desgravación y de compensación a tanto alzado, tras estudios de medios de incidencia (111) Con impuestos en cascada sólo imperfectamente puede funcionar el mecanismo de los ajustes en frontera.

La aceptación del principio de imposición en el país de destino podía llevar consigo en la CEE la armonización de los impuestos de ventas en el sentido de que todos los Estados miembros adoptarían impuestos idóneos para su ajuste a la importación y exportación. La aceptación de este principio supone probablemente la permanencia de los controles sobre las mercancías en frontera si no se encuentra un método satisfactorio que los sustituya. Los inconvenientes psicológicos de estos controles son evidentes y los peligros de que el mecanismo se convierte en una barrera proteccionista no pueden ser descartados.

Debe señalarse no obstante que el principio de imposición en el país de destino puede aplicarse sin ajustes fiscales en el supuesto en que los impuestos de ventas se exijan, como en el sistema tributario de los Estados en los

ción en el país de destino depende de la validez de la hipótesis de que los impuestos indirectos se repercuten integralmente en el precio de las mercancías, lo que difícilmente puede ocurrir en la práctica de manera absoluta.

(111) Las dificultades del cálculo de estos tipos obligaron al Consejo de Ministros de las Comunidades a promulgar la

Estados Unidos, unicamente sobre las ventas al menor (112). La falta de tradición de este sistema de imposición en Europa y las dificultades administrativas de este impuesto con una estructura comercial al por menor como la de algunos - países europeos con preponderancia del pequeño comercio, dan muy pocas posibilidades a este tipo de imposición para los países miembros de las Comunidades.

La otra alternativa es la adopción del principio de - imposición en el país de origen. Este principio supone que supone que los bienes se graven en el país en que se producen o en el que se incremente su valor y no en el país en que se consumen. Los países exportadores no acuerdan ningún tipo de devolución a la exportación en razón de los impuestos interiores que gravan las mercancías exportadas y los países importadores no hacen tributar las importaciones con impuestos de compensación. Las fronteras fiscales quedan, pues suprimidas. No se establece mecanismo compensador alguno y las mercancías pueden circular por las Comunidades como si se tratara de un Estado único. El problema que plantea este principio radica en que su vigencia sólo es posible - con un alto grado de armonización mejor diríamos uniformidad, de la imposición indirecta. Sin duda alguna, dife--

Directriz de 30 de abril de 1968 (68/221/CEE), instituyendo un método común para dicho cálculo.

- (112) El problema queda en pie con este tipo de imposición en los casos de ventas por correspondencia y de ventas en en Estado de artículos que han de ser utilizados por otros.

rencias en los sistemas de tributación indirecta crearían -
distorsiones en el mercado comunitario. Las mercancías pro-
cedentes de los países que tuvieran el nivel más bajo de im
posición gozarían de preferencia por razones fiscales en es
te mercado.

Este principio que puede conseguir la unificación físi
ca y psicológica del comercio comunitario choca, pues, con -
la difícil exigencia de la uniformación de los impuestos de
ventas en los Estados miembros.

Tercero: ¿Qué tipo de impuesto de ventas debe adoptar-
se?

La armonización de las estructuras de la imposición
sobre la cifra de negocios depende de la solución dada al
problema de los principios de delimitación territorial del
sistema de imposición indirecta a que nos hemos referido -
anteriormente. Si se opta por el principio de imposición -
en el país de destino no es necesario que se armonicen las
figuras tributarias sustantivas y en especial que se unifor
micen las bases y los tipos de gravámen, pero habrá de adop-
tarse una especie de impuesto de ventas cuya incidencia en
los precios puede ser conocida con exactitud. Se rechazará
la imposición multifásica en cascada y se optará, o bien por
un impuesto monofásico sobre una fase avanzada de la produc-
ción o distribución (normalmente la de la venta de industria
les o mayoristas a comerciantes al por menor), al modo del
purchase tax británico, o bien por el impuesto sobre el Va-
lor Añadido. Siendo en principio equivalentes estos impues-
tos desde el punto de vista del comercio internacional en -
un sistema de gravamen en el país de destino la elección de

uno u otro dependerá de sus valores intrínsecos desde el - punto de vista financiero, administrativo o de justicia - tributaria.

Si se opta por el principio de imposición en el país de origen la elección deberá recaer casi necesariamente en favor del impuesto sobre el valor añadido. La elección de un impuesto en cascada, además de chocar con los inconvenientes estructurales de este sistema, llevaría consigo un reparto de rendimientos fiscales entre los Estados imposible de encauzar en ningún esquema racional. En un proceso de producción en que intervinieran varios Estados (con un tipo de gravamen común como exigiría la neutralidad externa del tributo) la base del impuesto aumentaría cuanto más avanzado fuera el proceso de producción del bien y los ingresos serían mayores en los Estados que participaran en las últimas fases aun cuando la formación de valor del producto fuera mínima en ellos.

La imposición unifásica en el país de origen tropieza además de con este inconveniente con el problema de la definición del origen de las mercancías. Las reglas de origen, utilizadas a efectos del impuesto aduanero, están llenas de dificultades y su aplicación aún se complica en el seno de una Comunidad integrada en la que no son inusuales los procesos de producción en los que intervienen más de dos Estados.

Solo el impuesto sobre el Valor Añadido es capaz de gravar un bien en favor de cada Estado, en cuyo territorio se aporta algún valor al mismo, en proporción al valor -- aportado. Solo con este impuesto puede considerarse ple-

namamente aplicado el principio de gravamen en el país de origen, si se entiende el término origen en un sentido menos limitado que el del origen físico primario de las mercancías y se le da una acepción ideal o económica de lugar de la formación de valor de éstas.

El país donde se produjeron los incrementos de valor de un bien en las fases más avanzadas o en las fases más elementales no podría gravar este bien con un impuesto monofásico que se exigiera en una fase media.

Pero como ya hemos dicho la aplicación del principio de imposición en el país de origen requiere, para que la imposición indirecta no sea causa de distorsiones en el comercio internacional, una armonización radical de los impuestos sobre la cifra de negocios, entendiendo por tal la consecución de la uniformidad casi total de sus elementos estructurales, incluidos exenciones y tipos de gravamen.

Ante esta problemática, la comunidad puso en marcha tres subgrupos de trabajo, divisiones de un grupo de trabajo general. A principios de 1962 estos subgrupos hicieron público su informe (113). En este documento se analizan separadamente las conclusiones a que llegaron cada uno de los subgrupos A, B, C, en el campo de investigación que les fué encomendado (114)

(113) "Rapport Général des sousgroupes A, B y C créés - pour examiner différentes possibilités en vue d'une harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires"
Documento a ciclostil publicado por la Comisión de la CEE, Bruselas, 1962.

El subgrupo A estudió la posibilidad de la supresión del control en frontera de las exportaciones e importaciones al tiempo que se mantenían los impuestos de ventas vigentes. El subgrupo consideró que el medio de conseguir - ésto sería sustituir tales controles por comprobaciones - directas en la contabilidad de las empresas. La posibilidad fué rechazada, al menos como sistema definitivo, en - cuanto el método ofrecía gravísimos riesgos de fraude y - no eliminaba los ajustes fiscales aunque éstos no fueran acompañados por comprobaciones administrativas físicas en la frontera, por lo que gran parte de sus dificultades - subsistían, principalmente las que la existencia de impuestos en cascada crean (imposibilidad de cálculo de los tipos de compensación y de desgravación)

Tampoco fué positivo el dictamen del subgrupo B sobre las hipótesis que le correspondió juzgar. Reconoció - las ventajas que ofrecía un impuesto unifásico, establecido en la fase previa al comercio al por menor. Pero señaló que el elevado tipo de gravamen que debería establecerse si con este impuesto se pretendía sustituir recaudatoriamente los impuestos multifásicos vigentes, le hacía difícilmente aplicable. Exigir a los mayoristas los tipos resultantes de la refundición de los tipos que regían en

- (114) Una excelente exposición de este informe, así como del informe del Comité económico y fiscal (informe Neumark) y de toda la problemática de la armonización de los impuestos de ventas, puede encontrarse en Ricardo Calle: El impuesto sobre el Valor Añadido y la Comunidad Económica Europea, Madrid. Instituto de Estudios Fiscales 1969, y Sistema fiscal en España y en el Mercado Común, Madrid, Guadiana 1969 págs. 125 a 186.

los impuestos en cascada o en el impuesto sobre el valor añadido francés no parecía en aquel momento posible. Tampoco consideró conveniente el subgrupo B la adopción de un impuesto de ventas al menor como figura complementaria, en cuanto este impuesto exigía una estructura más madura en esta fase de la producción que la que ofrecían por regla general los países europeos.

Al subgrupo C, correspondía examinar la procedencia de un impuesto sobre el valor añadido. Este subgrupo juzgó conveniente la aplicación de un impuesto sobre el valor añadido por los Estados miembros tanto si se optaba por el principio de imposición en el país de destino o por el de imposición en el país de origen. Por otra parte entendía que establecer el Impuesto al Valor Añadido hasta la fase del comercio al por menor sería muy difícil para los Estados miembros, por lo que recomendaba que el impuesto se detuviera en alguna etapa anterior.

Sin negar la importancia del informe de los subgrupos A, B y C debemos reconocer que el estudio conocido como Informe Neumark constituye el trabajo clave en relación con la armonización fiscal en la CEE y el verdadero orientador doctrinal de las acciones comunitarias en la materia (115)

(115) Informe del Comité fiscal y financiero de la CEE (Informe Neumark) Madrid, 1965. No se puede negar el valor que, además de los informes oficiales de los comités comunitarios, ha tenido la doctrina en el proceso armonizador. Entre la copiosa literatura producida en los primeros años de la vida de la CEE destacaremos la obra de Louis Reboud: Systemes fiscaux et marché commun. París, Sirey, 1961. Debe igualmente destacar-

En 1960 se constituyó el Comité fiscal y financiero - que había de estudiar la problemática fiscal general de la Comunidad. Este Comité estaba presidida por el profesor - Fritz Neumark y formado por expertos fiscales europeos más el profesor americano Carl Shoup, que había formado parte de la Comisión que recomendara la adopción de un impuesto sobre el valor añadido al Japón. El informe redactado por este Comité fué hecho público a mediados de 1962. Se considera en el informe que las diferencias estructurales entre los sistemas fiscales de los Estados miembros ofrecen mayores riesgos de producir distorsiones en el mercado que las diferencias globales de cargos fiscales y de gastos públicos capaces de compensarse recíprocamente. Se propone un - calendario sin fechas de acciones fiscales a emprender por la Comunidad en el que se ponen de relieve ciertas prioridades. Estas prioridades benefician claramente al impuesto de ventas en cuanto en la primera fase del calendario se - incluyen acciones como la abolición de los impuestos en - cascada, su sustitución por un impuesto sobre el valor añdado o por un impuesto monofásico, la introducción de la - figura de un impuesto sobre las ventas al por menor y la - supresión de las fronteras fiscales respecto al impuesto - de ventas.

se como importante precedente de los informes comunitarios producidos en los sesentas, el informe Tinbergen que abordó esta problemática en relación con la CECA y fué publicado en 1953. El Office des publications officielles des Communautés européennes" ha publicado una segunda edición de este informe en 1970.

El Comité mostró su preferencia teórica por el principio de imposición en el país de origen en el comercio entre los Estados miembros para los impuestos indirectos, en cuanto éste permite la supresión de las fronteras fiscales y en cuanto coincide con la solución predominante en Europa respecto a los impuestos directos. Pero considera las dificultades que esta solución lleva consigo ya que exige la uniformación de los impuestos indirectos en los países miembros, muy difícil de conseguir en los impuestos generales de ventas y casi imposible en materia de impuestos especiales los cuales están muy afectados por las idiosincrasias nacionales.

En consecuencia, y al menos a corto plazo, considera el informe que hay que aceptar el principio de gravamen en el país de destino suficiente para neutralizar inmediatamente los efectos de la imposición indirecta sobre el comercio internacional. Pero esta neutralización exige la aplicación correcta del principio que sólo se considera posible si se suprimen los impuestos de ventas en cascada. El informe B muestra sus preferencias por el Impuesto sobre el Valor Añadido capaz de permitir ajustes exactos en frontera y de ser aplicado cuando pueda establecerse el principio de imposición en el país de origen entre los Estados miembros.

Este impuesto sobre el Valor Añadido debería tener una estructura similar en todos los países miembros para poder en su día permitir el paso al sistema de gravamen en el país de origen. No es necesario que este impuesto grave la fase de comercio al por menor. Esta fase podía abandonarse a la discrecionalidad de los Estados miembros, pudiendo

do estos establecer sobre la misma el gravamen que conside
raran oportuno.

Siguiendo la línea marcada por estos informes la Comi
sión redactó unas propuestas de directriz que exigía en un
plazo de cuatro años, a partir de su promulgación, la abo-
lición de los impuestos en cascada en los Estados miembros
y su sustitución, a partir de 1970, por un impuesto sobre
el valor añadido. Los Estados miembros podían, no obstan-
te, en la fase intermedia, adoptar transitoriamente un im-
puesto monofásico. Los informes del Comité económico y so-
cial así como del Parlamento europeo señalaron la inutili-
dad de esta fase intermedia y aconsejaron que la sustitu-
ción de los impuestos en cascada se hiciera directamente
por impuestos sobre el valor añadido que se ajustaran a la
estructura deseada para éste por la Comunidad.

Haciéndose eco de estas críticas y de otras sugeren-
cias contenidas en las críticas de los órganos citados la
Comisión reformó sus propuestas y sometidas al Consejo die
ron lugar a las dos directrices de 11 de abril de 1967.

D. Las dos directrices de 11 de abril de 1.967.

La primera directriz

En la primera directriz (67/227/CEE del Consejo)
se decide entre las alternativas que la problemática de -
la imposición indirecta presentaba a las Comunidades, por
la aceptación transitoria del principio de la imposición
en el país de destino y la adopción posterior del princi

pio de la imposición en el país de origen. Pero, como se dice en su exposición de motivos, considerando que no es posible prever desde ahora la forma y el plazo en que la armonización de los impuestos de venta permitirá la supresión de los ajustes en frontera en los intercambios entre los países miembros, se juzga preferible que la fecha de esta segunda etapa y las medidas a adoptar para hacerla posible sean determinadas posteriormente.

Se ha decidido, pues, suprimir el impuesto compensador a la importación y la desgravación a la exportación en el comercio entre los Estados miembros, pero la fecha en que esta supresión ha de realizarse y los métodos precisos para llevarla a cabo quedan por el momento sin de terminar.

Se opta por la aplicación de un impuesto sobre el Valor Añadido en los Estados miembros y se renuncia a la posibilidad de una etapa intermedia en la que pudieran ser adoptados gravámenes monofásicos.

La elección del impuesto sobre el valor añadido satisface las necesidades de la primera etapa en cuanto permite calcular con exactitud los tipos de ajuste en frontera mientras rija el principio de imposición en destino y hace posible la aplicación del gravamen en origen en la etapa posterior.

La elección del Impuesto sobre el Valor Añadido satisface, a un tiempo, como señala la exposición de motivos, los intereses comunitarios y los de los Estados miembros en cuanto elimina, en la medida de lo posible, los factores susceptibles de falsear las condiciones de com-

petencia tanto en el medio nacional como en el más extenso de las Comunidades.

El calendario de sustitución de los impuestos vigentes por el Impuesto sobre el Valor Añadido viene determinado en el artículo 1 de la directriz que comentamos. Los Estados miembros promulgarán en el más breve plazo posible la ley de establecimiento del Impuesto sobre el Valor Añadido, pero ésta no entrará en vigor hasta que, teniendo en cuenta la situación coyuntural, no lo juzgue conveniente cada Estado miembro. En todo caso el 1 de Enero - de 1970 tiene que haberse establecido el impuesto en toda la Comunidad. Los ajustes fiscales a tanto alzado se suprimirán en cada Estado desde el momento en que entre en vigor su impuesto sobre el Valor Añadido.

Los impuestos que se establezcan deberán ajustarse a la estructura y a las modalidades de aplicación de un sistema común de Impuesto sobre el Valor Añadido que se regula en la segunda directriz (art. 3 de la primera directriz) Como adelanto de esta regulación el art. 2 de - la primera directriz señala los principios en que ha de basarse este impuesto: En cada transacción será exigible el Impuesto sobre el Valor Añadido calculado sobre la - base del precio o del bien o del servicio, deduciendo la suma del Impuesto sobre el Valor Añadido que ha gravado directamente el coste de los elementos que constituyen el el precio.

De esta manera el impuesto grava los bienes y servicios de una manera exactamente proporcional a sus precios con independencia del número de transacciones que tengan

lugar en sus procesos de producción o distribución.

El sistema común de Impuesto sobre el Valor Añadido se aplicará hasta la fase del comercio al por menor inclusive. Sin embargo, los Estados miembros podrán, previa - consulta a la Comisión, detener la aplicación del impuesto en la fase del comercio al por mayor y aplicar al co--mercio al por menor o a la fase anterior a éste un impuesto complementario. Esta derogación de la regla general sólo será posible durante la primera etapa en que persisten los ajustes en frontera.

El art. 4 de la primera directriz que se refiere al paso del principio del gravamen en el país de destino al del gravamen en el país de origen, revela las dificultades que en este asunto encontraron los órganos de las Comunidades. Su ambigüedad nos exige transcribirlo literalmente te para llevar acabo su interpretación y valoración.

"En vista de permitir al Consejo deliberar y, si fue-se posible, tomar decisiones antes de finalizar el perío-do de transición, la Comisión someterá al Consejo, antes del fin del año 1968, propuestas referentes a la manera - y al plazo en que la armonización de los impuestos sobre el volumen de negocios puede llevar a cabo el objetivo de la supresión de los gravámenes a la importación y las desgravaciones a la exportación, en los intercambios entre - los Estados miembros, garantizando la neutralidad de es-tos impuestos en cuanto al origen de los bienes y de las prestaciones de servicios".

"A este respecto deberá tenerse en cuenta especialmente la relación impuestos directos-impuestos indirectos, -

que difiere según los Estados miembros, los efectos de una modificación de los sistemas fiscales sobre la política - fiscal y presupuestaria de los Estados miembros así como - la influencia que los sistemas fiscales ejercen en las con condiciones de competencia y en la situación social de la Co-
munidad"

En este artículo se da cabida a dos posturas antagóni-
cas que sobre el proceso de armonización fiscal se dibujan
en la Comunidad, como ha puesto de manifiesto el estudio
publicado por la Comisión bajo el nombre de "Consequences
budgétaires, économiques et sociales de l'harmonisation --
des taux de la TVA dans la CEE" (116)

Estas concepciones, según este trabajo, son las siguien
tes:

- La que considera que debe darse a la armonización -
de los impuestos que pueden influir directamente en el co-
mercio internacional la prioridad entre las acciones fisca
les comunitarias. Por tanto, la uniformación de tipos y de
exenciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido de los Es-
tados miembros puede preceder a cualquier movimiento armo-
nizador de los impuestos directos (117)

(116) "Conséquences budgétaires économiques et sociales de
l'harmonisation des taux de la TVA dans la CEE". Estu-
dio publicado por la Comisión de las Comunidades Euro-
peas y realizado sobre la base de un convenio entre -
la Universidad del Estado de Utrech y dicha Comisión,
Bruselas 1970. ESpecialmente páginas 14 a 16.

(117) Véase una exposición de esta problemática en G. Stefa-
ni "Les impôts indirects dans le Marché Commun" publi-
cado en la obra colectiva editada por el Institut d'e

- La que mantiene que dadas la unidad del sistema tributario de un país, y la indeterminación de las distintas figuras tributarias, no es posible realizar acciones aisladas. La armonización fiscal según esta postura debe abarcar el conjunto de los impuestos. Una disminución de la recaudación en el Impuesto sobre el Valor Añadido ha de compensarse con un incremento de otros impuestos. La abolición de ciertas exenciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido acordadas por razones sociales deberá ser compensada por modificaciones en otros tributos que produzcan efectos equivalentes.

En el párrafo primero del art. 4 parece darse acogida a la primera concepción, al referirse exclusivamente al Impuesto sobre el Valor Añadido, pero su sentido se atenúa, más abajo, al exigir la disposición citada que la armonización capaz de permitir la supresión de los ajustes en frontera se lleve a cabo teniendo en cuenta la relación impuestos directos-impuestos indirectos, y la influencia de dicha armonización en la política fiscal, presupuestaria y social de los Estados miembros, así como en las condiciones de competencia en el mercado.

El artículo no dispone una armonización global, pero exige que se consideren los efectos globales de la armonización especial del Impuesto sobre el Valor Añadido con -

tudes Européennes de la Universidad Libre de Bruselas
"L'Harmonisation dans les Communautés", Bruselas 1968
Págs. 138 y ss.

lo que realmente elude la contradicción.

La segunda directriz

La segunda directriz de 11 de Abril de 1967 (228/67 CEE del Consejo) fija la estructura y las modalidades de aplicación del sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido para los Estados miembros de las Comunidades.

Esta directriz determina el marco al que se ha de ajustar la legislación de los Estados miembros. Se trata de un marco estrecho en lo que se refiere a la estructura técnica del impuesto y flexible en materia de exenciones y tipos de gravamen, en donde se deja a los Estados miembros una autonomía casi ilimitada. Se permite, también, en ciertos casos, el establecimiento de regímenes especiales y la adopción de medidas excepcionales, tolerancia que se hizo necesaria para obtener la aceptación de la directriz por to dos los Estados miembros.

Establecido este modelo de impuesto por una directriz los Estados miembros quedan obligados a ajustarse al mismo, de acuerdo con el art. 189 del Tratado CEE, en cuanto al re sultado a obtener, quedando libres en cuanto a la forma y medios de conseguirlo.

El impuesto sobre el valor añadido regulado en la se gunda directriz se ajusta a la siguiente estructura y modalidades:

Hecho imponible y sujeto pasivo:

Estará constituido, según el art. 2 de la directriz:

a) por las entregas de bienes y las prestaciones de -

servicios a título oneroso realizados por los suje
tos pasivos.

b) por las importaciones de bienes.

Debe observarse que las importaciones de bienes constituyen hecho imponible del tributo en todo caso, mientras que para que la entrega de bienes y las prestaciones de servicio estén sujetas al impuesto se requiere que sean efectuadas a título oneroso y por quien reúna las condiciones de sujeto pasivo. Son sujetos pasivos, según el artículo 4 quienes realizan de manera independiente y con carácter habitual ope
raciones propias de las actividades de productor, de comerciante o de prestador de servicios, lo hagan o no con finalidad lucrativa.

Existen, pues, tres tipos de operaciones constitutivas del hecho imponible del impuesto.

1º) Las entregas de bienes, entendiendo por tales las transferencias del poder de disposición de un bien corporal a título de propietario (art. 5, 1)

Extensivamente se consideran también entregas de bienes:

- a) La entrega material de un bien en virtud de un contrato que prevé el arrendamiento del mismo por un cierto período de tiempo, o la venta a plazos de un bien, cuando contienen la cláusu
la de que se adquirirá la propiedad a lo más tarde en el momento del pago del último venci
miento (contratos de leasing y de compraventa con reserva de dominio)

- b) la transmisión, mediante indemnización, de la propiedad de un bien en virtud de expropiación realizada por la autoridad pública o en nombre de ésta.
- c) La transmisión de un bien en virtud de un contrato de comisión de compra o de comisión de - venta.
- d) La entrega de un trabajo, producto de una ejecución de obra, sobre un bien mueble.
- e) la entrega de un trabajo realizado sobre un inmueble, comprendida la incorporación de un bien mueble a un bien inmueble (art. 5, 2)

Se asimilan también a la entrega los actos de autoconsumo, afectación al uso privado del empresario de un - bien objeto de la actividad de la empresa. o entrega del mismo a un tercero a título gratuito (autoconsumo interno), la integración en la empresa para las necesidades de la misma de un bien producido o extraído por la misma (autoconsumo externo) (118) (art. 5, 3)

Los Estados miembros deben incluir en el hecho - imponible del impuesto todas las entregas « que nos hemos referido. Si alguno pretende excluir del gravamen alguna - entrega conviene que lo haga según el anexo A de la direc-tríz, por vía de exención.

(118) Véase Félix de Luis, El Impuesto sobre las ventas en la CEE. Hacienda Pública Española, nºs 6 y 7: Madrid 1970, pág. 222.

2º) Las prestaciones de servicios. Se consideran como tales toda operación no definida como entrega de bienes (art. 6, 1) Es decir, toda operación que perteneciendo a la actividad habitual de una empresa no esté comprendida - en los supuestos descritos anteriormente y no constituya - tampoco una importación (concepto que se definirá más abajo)

Los Estados miembros no quedan obligados a someter todas las prestaciones de servicios al Impuesto sobre el Valor Añadido, únicamente resultan obligados respecto a las contenidas en el anexo B.

En el Anexo B de la directriz se contienen diez especies de prestaciones de servicios con el denominador común de que se suelen producir en el ámbito de las empresas e influyen en sus costes. Para el correcto funcionamiento del sistema de imposición sobre el valor añadido - es conveniente que estos servicios queden gravados de manera que sea posible la deducción por las empresas del impuesto satisfecho en razón de los mismos. Se recomienda - por esto a los Estados que, en la medida de lo posible no incluyén ninguno de estos servicios en las exenciones que establezcan.

3º) Las importaciones de bienes:

El art. 4, define la importación de un bien como la entrada de este bien en el interior del país.

Se entiende como interior del país, a los efectos del impuesto, el territorio en el que el Estado interesado aplica el Impuesto sobre el Valor Añadido; debien-

do incluir en principio el conjunto del territorio nacional, comprendidas las aguas territoriales.

El sujeto pasivo no viene determinado en la directriz, pero debe entenderse que será el importador. Mientras las otras operaciones para que queden sujetas se requiere que sean realizadas por quienes reúnen las condiciones que el art. 4 de la directriz establece para el sujeto, la importación se ha de gravar en todo caso, aunque no sea realizada por una persona que se dedica independiente y habitualmente a actividades de producción, comercio o prestación de servicios. Una persona que no tenga el carácter de empresario queda obligado al pago del impuesto en razón de las importaciones que realice. Esta especialidad se debe a la aplicación de los ajustes en frontera a través del gravamen de las importaciones.

El gravamen de las importaciones de bienes encuentra su significado en la persistencia del principio de imposición en el país de destino. El país receptor de las mercancías las somete a gravamen y el país expedidor de las mismas devuelve al exportador las cargas tributarias indirectas que han debido sufrir en su proceso de producción.

Exenciones

La directriz permite a los Estados miembros establecer las exenciones que estimen necesarias, sin más condiciones o limitaciones que la consulta previa a la Comisión, sobre las exenciones que se proponen establecer (art. 10, 3 y art. 16)

Los autores de la directriz recomiendan, no obstante, que las prestaciones de servicios a que se refiere el anexo B no sean, en la medida de lo posible, objeto de -- exención.

La importancia de esta concesión a la autonomía de los Estados no puede ocultarse. A través de ella se introduce un elemento de diferenciación de los sistemas nacionales extraordinariamente amplio. Pero sólo con esta concesión pudo lograrse, en la época de la directriz, que los - Estados aceptaran el principio de un impuesto estructuralmente uniforme.

El impuesto es, pues, teóricamente general - los Estados miembros han de sujetar todas las entregas de bienes y las prestaciones de servicios interempresariales - aun cuando puedan quedar exentas un buen número de las operaciones.

La armonización de las exenciones será una de las - tareas más difíciles a llevar a cabo para la consecución - de un impuesto verdaderamente uniforme, que permita la supresión de las fronteras fiscales. Téngase en cuenta que, a través de las exenciones se protejen determinados sectores de las economías nacionales cuya fuerza política se potenciara para evitar su eliminación. Por otra parte, algunas exenciones, las de bienes de primera necesidad, manifiestan la postura social de los Estados, postura que hoy día difiere considerablemente en las Comunidades.

La directriz, sin embargo, obliga a los Estados a - eximir del impuesto las exportaciones de bienes, así co-

mo las prestaciones de servicio relacionadas con las mismas (art. 10, 1, a y b). Esta exención tiene carácter técnico, y es necesaria para permitir el funcionamiento de un sistema de imposición indirecta, en el país de destino.

La entrega de bienes en el caso de exportación deberá estar exenta del impuesto, sin perjuicio del derecho -- del exportador a reclamar el reembolso de los impuestos -- que le han sido repercutidos, para que los bienes exportados salgan del país de origen absolutamente libres de cargas fiscales indirectas. La exención de las exportaciones -- unida al derecho al reembolso del impuesto -- junto al -- gravamen de las importaciones forman el mecanismo de aplicación del principio de gravamen en el país de destino.

La base imponible

El Impuesto sobre el Valor Añadido grava los incrementos de valor de un bien en cada fase del proceso de su producción o distribución. Ese incremento de valor puede -- ser calculado de diversas formas:

- sumando los costes de trabajo, rentas, e intereses y los beneficios empresariales, que corresponden a cada operación gravada, lo que se conoce como procedimiento de adición de base a base.

- restando del precio bruto del bien o servicio los precios de los bienes o servicios que han participado en su elaboración conocido como procedimiento de sustracción -- de base a base o

- restando de la cuota bruta del impuesto debida por una operación las cuotas que han sido repercutidas al con-

tribuyente en razón de los bienes o servicios utiliza dos para la consecución del bien o servicio objeto de la operación gravada, procedimiento de sustracción de cuota a cuota.

Cuando es este último el procedimiento elegido las particularidades del Impuesto sobre el Valor Añadido no se manifiestan en la determinación de la base, que se calcula como en los impuestos en cascada. Que la base económica - del impuesto, su objeto económico, sea el valor añadido, no se exterioriza en las normas que regulan la determinación - de la base imponible.

La directriz que exponemos ha optado por este proce dimiento de deducción de cuota a cuota, por lo que, de - acuerdo con la cuota, la base imponible estará constituida:

- En las entregas de bienes y prestaciones de servi ci os, por la cantidad que constituye el contravalor de tales operaciones, comprendidos gastos e impuestos, salvo - la cuota del mismo Impuesto sobre el Valor Añadido que co rresponde a la operación.

- En los supuestos de autoconsumo, por el precio de compra de los bienes objeto del mismo o de bienes simila res, y si fueren estos desconocidos por el precio de cos te de dichos bienes.

- En las importaciones de bienes por el valor en - aduana de los bienes importados, incrementado por los dere chos, impuestos y gravámenes debidos a causa de la importa ción, salvo el propio Impuesto sobre el valor añadido. No es necesario que se incluyan en este caso los gastos acce sorios (embalaje, transporte, seguro) si bien cada Estado

miembro queda facultado para hacerlo. (art. 8)

Tipo de gravamen

Los Estados miembros quedan en absoluta libertad para fijar la cuantía del tipo o tipos de gravamen.

La directriz en su artículo 9, establece, no obstante, algunas normas a que han de ajustarse los Estados en el ejercicio de esta facultad:

- El tipo normal deberá ser igual para las entregas de bienes y para las prestaciones de servicios.
- Podrán establecerse tipos superiores o inferiores al tipo normal, si bien estos últimos deberán ser lo suficientemente elevados para que de las cuotas que de su aplicación resulten sean normalmente deducibles las cuotas correspondientes a los bienes y servicios que han formado parte de su elaboración y han sido gravados con los otros tipos del impuesto.
- El tipo que se aplique a la importación de un bien debe ser igual al que se aplica a la entrega del mismo bien en el interior del país. Esta regla es fundamental para asegurar la neutralidad externa del impuesto. El buen funcionamiento del principio de imposición en el país de destino exige que un bien se grave a su importación en la misma medida que se le hubiera gravado si se hubiera producido en el interior del país.

Deducciones en la cuota

La cuota bruta del impuesto se calcula aplicando - el tipo de gravamen que corresponde a cada operación a la base tal como la hemos definido en el apartado anterior.

La especialidad del impuesto se manifiesta en las deducciones que se han de realizar en esa cuota bruta para determinar la deuda tributaria.

El artículo 11, 1, de la directriz, dispone:

"En la medida en que los bienes y servicios han sido utilizados en las necesidades de su empresa, se autoriza al sujeto a deducir del impuesto del que es deudor:"

- "a) El Impuesto sobre el Valor Añadido que le ha sido facturado por los bienes que le han sido entregados y por los servicios que le han sido -rendidos".
- "b) El Impuesto sobre el Valor Añadido satisfechos por los bienes importados".
- "c) El Impuesto sobre el Valor Añadido que él mismo ha pagado por la utilización de los bienes a que se refiere el artículo 5, párrafo 3, b" (autoconsumo)

Si el contribuyente deduce de su cuota bruta las - cuotas de los impuestos satisfechos por los bienes y servicios que han intervenido en la producción de la mercancía (entendiendo por tal toda operación de obtención, elaboración o distribución de la misma) o en la prestación del servicio, se consigue el mismo resultado que si se aplica

re el tipo de gravamen sobre el Valor añadido del bien o - del servicio en cada fase del proceso productivo, sea calculado este valor por la suma de los salarios, rentas, intereses y beneficios relativos a dicho bien o servicio, o por la diferencia entre el precio de éstos y los precios - de los bienes y servicios que han intervenido en su consecución.

Todas las cantidades facturadas en razón del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado por los bienes y servicios utilizados por la empresa son deducibles de la cuota del Impuesto. Se incluyen, pues, no sólo las cuotas del impuesto que corresponde a los bienes que entran a formar - parte material del bien objeto de la operación gravada (deducciones físicas) sino también las cuotas del impuesto - que ha recaído sobre los bienes de capital de la empresa - (deducciones financieras). La directriz comunitaria se inclina, pues, por el llamado Impuesto sobre el Valor Añadido neto (119)

Admitida la deducción del impuesto debido por los - bienes de capital, todo sistema de Impuesto sobre el Valor

(119) Clara Sullivan distingue entre impuesto sobre el Valor Añadido, de base renta neta, consumo y producto bruto. El impuesto exigido por la directriz comunitaria corresponde a la especie consumo, que permite la deducción inmediata del impuesto paga do en razón de los bienes de inversión. Clara Sullivan, The Tax on Value Added, Nueva York y Londres, Columbia University Press, 1965, págs. 198 a 213.

Añadido se enfrenta ante la alternativa de permitir esta de
ducción a lo largo del período de tiempo en que se utilizan
estos bienes (pro rata temporis), como se hace a través de
las amortizaciones en los impuestos sobre los beneficios em
presariales, o de permitir la deducción inmediata en el pe
ríodo tributario en que se adquieren independiente del pe-
ríodo de tiempo en que van a ser utilizados. La directriz
elige este segundo procedimiento: "La deducción se opera so
bre el Impuesto sobre el Valor Añadido debido por el perío-
do en el que el impuesto deducible se factura (en los casos
de entrega de bienes o prestación de servicios) o satisface
(en los casos de importación y autoconsumo)"

Este método permite calificar este Impuesto sobre el
Valor Añadido de Impuesto tipo consumo. La Cuota del Impues-
to que recae sobre las operaciones de adquisición de los bie
nes de inversión, o de las existencias, se deduce inmediata
mente y no representa carga alguna de carácter financiero
para la empresa. Este tipo de impuesto sobre el Valor Añadi-
do, por esta razón, no resulta equivalente económicamente
a un impuesto sobre las ventas al menor (120).

Cuando se trate de operaciones exentas o no sujetas
no será deducible la cuota del impuesto sobre el valor aña
dido que corresponde a los bienes y servicios que intervie
nen en las mismas salvo en el supuesto de exportación.

(120) Ibid, 209 a 211.

Las entregas de bienes que constituyen exportaciones están exentas del impuesto. Esta exención unida a la deducción o reembolso del impuesto pagado por los bienes y servicios que intervienen en la producción del bien exportado asegura la desgravación de las mercancías en el país de origen y permite la imposición en destino. Para evitar esta excepción en la regla de la no procedencia de las deducciones en los casos de operaciones exentas, se ha recurrido a veces a la técnica de no eximir formalmente las exportaciones y establecer para las mismas el tipo de gravamen cero.

La regla de que no se deduzcan las cantidades satisfecha en fases previas cuando se trata de operaciones exentas evita las dificultades administrativas de un eventual reembolso del impuesto al contribuyente exento, y supone indudables ventajas recaudatorias para el Tesoro. Pero nos parece claramente insatisfactoria en cuanto, como en las exenciones de los impuestos en cascada, sólo permite la exoneración parcial de ciertos bienes y servicios, que, como los de primera necesidad, requerirían la exención efectiva total del impuesto, para evitar la regresividad del mismo.

La exención de los bienes de primera necesidad y el gravamen a tipos superiores al normal de los consumos de lujo podrían corregir la injusticia de este impuesto, consiguiendo hacerlo progresivo respecto al consumo y proporcional o incluso progresivo respecto a la renta.

La exención de una sola fase del proceso de producción supone, además, que el gravamen efectivo que los bie

nes exentos soportan dependerá de la magnitud en valor aña dido de la fase exenta en cada caso. El valor de la exen-- ción concedida variará según los casos y la neutralidad del impuesto, piedra básica de su filosofía, quedará en entre dicho.

Como veremos al estudiar los regímenes especiales y - transitorios, se ha dejado a la discreción de los Estados miembros la extensión en que las fases previas a la exenta serán desgravadas durante el período que media hasta la su presión total de los ajustes fiscales en frontera.

Obligaciones administrativas del contribuyente

El sujeto pasivo. deberá llevar una contabilidad - que le permita cumplir correctamente su impuesto y que pue da ser objeto de control satisfactorio por la Administra- ción fiscal.

Todo sujeto deberá expedir una factura en todas las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetos que realice.

Los sujetos pasivos deberán hacer declaraciones y - pagos mensuales respecto a las operaciones gravadas realiza das en el mes precedente (art. 12)

Regímenes o medidas especiales o transitorias

La Directriz prevé la adopción de regímenes especia les en determinadas circunstancias o en relación con empre sas o sectores que ofrecen unas características particula-- res.

1º) Respecto a las pequeñas empresas, cuando se considere que el régimen normal del impuesto tropieza con dificultades de aplicación, los Estados miembros pueden establecer previa consulta a la Comisión, el régimen espe--cial que mejor se adapte a sus finalidades y posibilida--des nacionales (art. 14)

2º) Se establecerá un régimen especial para las empre sas agrícolas por directriz del Consejo. La Comisión transmitió al Consejo el 26 de febrero de 1968 una propuesta de directriz sobre las modalidades de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido a las operaciones que tengan por objeto productos agrícolas. Esta propuesta no ha sido aprobada hasta la fecha. Mientras no exista regulación co-munitaria sobre esta materia, los Estados miembros, previa consulta a la Comisión, podrán someter a un régimen espe--cial, adaptado a las exigencias y posibilidades nacionales las explotaciones agrícolas para las que el régimen normal encontraría dificultades.

En la segunda directriz de 11 de abril de 1967, se prevé igualmente la adopción de ciertas derogaciones de carácter temporal al régimen general para los - primeros tiempos de entrada en vigor en un Estado miembros del Impuesto. Las medidas que pueden adoptarse transitoriamente son:

- percibir el impuesto anticipadamente.
- aplicar la deducción pro rate temporis a la ~~o~~ta del impuesto que grave bienes de inversión:
- excluir total o parcialmente de la deducción el

impuesto que recaiga sobre los bienes de inversión.

- conceder deducciones a tanto alzado sobre la cuota del Impuesto. de los impuestos sobre la cifra de negocios anteriores que hayan gravado los bienes de inversión y las existencias de la empresa.
- Establecer, en favor de los Consumidores finales, por razones de interés social, tipos reducidos o exenciones incluso con reembolso de los impuestos pagados en las fases precedentes de producción, -- siempre que la incidencia global de estas medidas no sea superior a las concesiones aplicadas en el sistema anterior. Esta excepción no es, en realidad, transitoria en cuanto se permite su vigencia hasta que se supriman los ajustes fiscales en frontera (art. 17)

El art. 13, permite, igualmente, la adopción por un Estado miembro de medidas especiales, siempre que se trate de casos excepcionales con el fin de simplificar la aplicación del impuesto o de evitar el fraude. Esta posibilidad regirá únicamente mientras subsistan el gravamen a la importación y la desgravación de la exportación.

En estos casos deberá informar el Estado miembro -- que se propone adoptar las medidas especiales a la Comisión y a los otros Estados miembros. Si alguno de estos se opone a las medidas proyectadas, el Consejo deberá decidir sobre la procedencia de las mismas, así como de su duración. Esta decisión deberá ser tomada por unanimidad si -- la Comisión considera que las medidas ponen en peligro -- los principios del régimen común, en especial la neutrali

dad en la competencia y por mayoría si la Comisión entiende que se limitan a la simplificación de la gestión del impuesto o que se trata simplemente de la introducción de un procedimiento para evitar el fraude (121)

Entrada en vigor del Impuesto sobre el Valor Añadido en los Estados miembros

Francia contaba con un Impuesto sobre el Valor Añadido desde el 1 de julio de 1954. La introducción en Francia de este impuesto fue un tanto accidental. De un impuesto a la producción satisfecho en pagos fraccionados se pasó a un Impuesto sobre el Valor Añadido bruto (en el que sólo se aceptaban las deducciones de los bienes intermedios, deducciones físicas) El paso al impuesto sobre el valor añadido neto se dió con la finalidad de conceder incentivos a la inversión. Francia reformó su impuesto sobre el Valor Añadido por ley de 1 de Enero de 1966, que entró en vigor el 1 de Enero de 1968. Esta reforma acercó el Impuesto francés al sistema comunitario.

Alemania introdujo su Impuesto sobre el Valor Añadido el 1 de Enero de 1968. El impuesto había sido regulado en este país por la Ley de 29 de Mayo de 1967.

Holanda lo estableció por ley de 26 de Junio de 1968 y lo aplicó a partir de 1 de Enero de 1969.

(121) Un estudio completísimo sobre el Impuesto sobre el Valor Añadido puede verse en la XVII Semana de Estudios de Derecho Financiero, Madrid; Editorial de Derecho Financiero, 1969.

Luxemburgo lo introdujo el 1 de Enero de 1970, siendo la Ley de su regulación de 5 de Agosto de 1969.

Como Bélgica e Italia no se encontraban en condiciones de establecer este impuesto el 1 de Enero de 1970, el Consejo de la CEE promulgó una tercera directriz prorrogando la entrada en vigor del impuesto en estos países hasta el 1 de Enero de 1972.

Bélgica introdujo el impuesto el 1 de Enero de 1971. La Ley belga es de fecha de 3 de Julio de 1969.

Italia no lo ha introducido todavía.

Aún cuando las legislaciones de los Estados miembros difieran considerablemente, especialmente en aquellas elementos del impuesto que el régimen comunitario no abarca, o deja a la discrecionalidad nacional, la imposición sobre la cifra de negocios presenta un aspecto homogéneo en las Comunidades europeas lo que supone un doble beneficio.

- Permite, por ahora, un correcto funcionamiento de los ajustes fiscales en frontera. En el sistema vigente puede afirmarse que no existen distorsiones fiscales directas originadas por los impuestos sobre la cifra de ventas. No cabe duda, no obstante, que la discrepancia en las exenciones y en el nivel de los tipos de gravamen debe producir distorsiones indirectas (las economías de escala que una baja imposición indirecta permite a una empresa hacen mejorar su fuerza competitiva en el mercado exterior).

- Prepara una posterior armonización de los elementos dejados a la autonomía de los Estados, que puede hacer posible la supresión de las fronteras fiscales en el

Comercio entre los Estados miembros.

La primera consecuencia señalada se interfiere en cierto sentido en el desarrollo de la segunda. Si se ase
gura un grado satisfactorio de neutralidad fiscal se res
ta alguna fuerza al objetivo de la supresión de los ajus
tes fiscales en el comercio entre los Estados miembros.

F. Las condiciones de aplicación del recargo en fa-
vor de las Comunidades sobre los impuestos sobre
el Valor Añadido.

Como hemos visto en páginas anteriores, la Comi-
sión ha quedado obligada - en virtud del artículo 4 de la
primera directriz - a someter al Consejo las medidas que
hagan posible la supresión de las imposiciones a la impor-
tación y las desgravaciones a la exportación, en el co-
mercio entre los Estados miembros, medidas que deben ser
capaces de permitir la neutralidad del impuesto respecto
al origen de los bienes y de las prestaciones de servicios
en el comercio intracomunitario.

El art. 19 de la segunda directriz completa este pre
cepto al encomendar al Consejo, decidiendo a propuesta de
la Comisión, la tarea de completar el sistema común del Im
puesto sobre el Valor Añadido y de suprimir los regímenes
y medidas especiales adoptadas por los Estados miembros,
para uniformar los sistemas nacionales y hacer posible la
supresión de los referidos ajustes fiscales a la importa-
ción y a la exportación en el comercio entre los Estados
miembros.

El objetivo final de las directrices comunitarias - es sustituir el principio de imposición en el país de destino por el de gravamen en el país de origen en las relaciones entre países pertenecientes a las Comunidades, de manera que queden eliminadas las barreras fiscales en el tráfico comercial intracomunitario.

Para conseguir esta sustitución se hace necesario que las cargas tributarias en razón del Impuesto sobre el Valor Añadido sean prácticamente idénticas y estén distribuidas de la misma manera. Sólo así se evitarán las distorsiones fiscales en el tráfico entre los Estados miembros. De otra manera, aplicado el principio de gravamen en origen, presentarían ventajas fiscales las mercancías y servicios procedentes del país en que la carga fiscal que les corresponde sea inferior.

Las discrepancias entre los sistemas impositivos nacionales se manifiestan en aquellos elementos del tributo dejados por las directrices comunitarias a la autonomía de los Estados miembros. Estos son, como hemos visto:

- La sujeción de los servicios no incluidos en el Anexo B.
- Las exenciones.
- Los tipos de gravamen.

Una profunda armonización de estos elementos constituye la condición mínima para la supresión de la imposición a la importación y de la desgravación a la exportación respecto al tráfico intra-comunitario.

Con esta armonización quedaría salvado el problema de la neutralidad fiscal del comercio internacional en el sistema de imposición en origen. Pero subsistiría el problema de las eventuales compensaciones entre los Estados miembros por los sacrificios financieros que a algunos de ellos podría suponerles la aplicación de este sistema. - Sin ajustes en frontera, el importador podría deducir del impuesto debido por sus ventas o prestaciones de servicios el impuesto que le ha sido facturado por el exportador, - impuesto que ha sido satisfecho a un Tesoro diferente. - Los países exportadores netos al resto de las Comunidades obtendrían una ventaja recaudatoria en contra de los países importadores netos. La solución de este problema deberá necesariamente preceder a la supresión de los ajustes en frontera.

Pero en la Decisión de 21 de Abril de 1970 no se exige la supresión de estos ajustes para que pueda establecerse el recargo en favor de las Comunidades sobre los impuestos sobre el Valor Añadido de los Estados. Se exige solamente que sean aplicados en tres, al menos, de los Estados miembros, las reglas determinando un objeto (assiette) común del impuesto. Basta pues que las operaciones efectivamente gravadas sean comunes para que pueda establecerse el recargo Comunitario. Este recargo no encuentra, pues, obstáculo alguno en la persistencia de la autonomía de los Estados en materia de tipos de gravámenes. Exige en cambio que los hechos imponibles y las exenciones se uniformicen para evitar discriminaciones entre los contribuyentes según los Estados.

La consumación de la armonización de los impuestos sobre la cifra de negocios proyectada por las directrices de abril de 1967 tropieza con graves dificultades técnicas sociales y financieras.

Una armonización de la extensión necesaria para su primir los ajustes finales en frontera en el comercio in--tracomunitario, supone:

a) Una modificación del conjunto de los sistemas - fiscales de los Estados miembros. La disminución o el au--mento de ingresos que se produzcan en cada país por la uniformación de los tipos de gravamen o del ámbito efectivo - del impuesto, deberá compensarse presupuestaria y social--mente en los otros impuestos del sistema.

b) La pérdida de la autonomía fiscal de los Estados. El Impuesto sobre el Valor Añadido dejaría de ser un instru--mento de la política económica del Estado. Los Estados miem--bros perderían, a su vez, la posibilidad de utilizar las - exenciones y los tipos de gravamen para adaptar el impues--to a sus concepciones sociales. (122)

Dificultades de este orden solo hacen concebible la armonización del ámbito efectivo del impuesto y de los ti--pos de gravamen si media una extraordinaria voluntad políti--ca. El gran valor sicológico, y el no despreciable práctico, de la supresión total de los controles en frontera en el -

(122) Un detallado estudio de la problemática a que nos referimos puede verse en "Conséquences budgétaires économiques et sociales de l'harmonisation..." op. cit. pp. 9 a 18.

tráfico intrecomunitario de mercancías pueden determinar la realización de un esfuerzo de tal magnitud. Los pronósticos en este terreno son, no obstante, muy arriesgados.

Pero como hemos señalado las condiciones de aplicación del recargo sobre los Impuestos sobre el Valor Añadido de los Estados en favor del Tesoro comunitario son menos exigentes que las de la supresión de las fronteras fiscales. Para este recargo no es necesario resolver los problemas de compensación financiera a que hemos hecho referencia ni uniformar o armonizar los tipos de gravamen. Basta con el logro de la definición común del objeto del impuesto. Pero, aún más, creemos que técnicamente es posible establecer el recargo sin la previa armonización de hechos imposables y exenciones.

a) Aplicando pura y simplemente el recargo a los hechos imposables no exentos vigentes en los Estados sin que medie armonización previa del objeto del impuesto. Lo reducido relativamente del tipo de gravamen comunitario no hace suponer que las diferencias en los objetos de los diferentes impuestos estatales pueda dar motivos de agravio por parte de los Estados o de los individuos o a determinar cambios en los sistemas fiscales.

b) Aplicando el tipo de gravamen comunitario a una base común definida ad hoc para el recargo en favor de las Comunidades. Los Estados podrían mantener sus regímenes actuales pero recaudarían el impuesto comunitario que correspondiera a las operaciones que las Comunidades declararían sujetas y no exentas a efectos de su gravamen. El pro-

cedimiento se facilitaría si el recargo comunitario reca-
yera exclusivamente sobre las operaciones que gravan sin
excepción todos los Estados. Pero sería concebible igual-
mente que gravara un objeto más amplio que el del Impues-
to sobre el Valor Añadido de algún Estado miembro en cuyo
caso este Estado tendría que hacer un especial esfuerzo -
administrativo en favor de las Comunidades.

La primera de estas posibilidades choca abiertamen-
te con el art. 4 de la Decisión de 21 de abril de 1970, --
que exige, para que pueda establecerse el recargo, que,
al menos, en tres Estados miembros se hayan aplicado "las
reglas que determinan un objeto uniforme para el Impuesto
sobre el Valor Añadido".

La segunda solución no es la contemplada por los -
autores de esta Decisión (se pensaba sin duda en la exis-
tencia de una definición común del ámbito objetivo de los
Impuestos sobre el Valor Añadido Estatales y no del recar-
go comunitario) pero los términos empleados por el art. 4
de la Decisión de 21 de abril de 1970 y sobre todo el fun-
damento y las finalidades de esta disposición, podrían -
permitir su aplicación. Los Estados miembros pueden con-
tar con un ámbito objetivo y base imponible común de un -
Impuesto sobre el Valor Añadido, para aplicar el recargo
comunitario, aun cuando carezcan de esa base común para -
el impuesto que recaudan en favor de su propio tesoro.

La brevedad del texto legal referente al recargo -
comunitario que estudiamos deja un buen número de proble-
mas sin resolver, que habrán de ser objeto de acuerdo por
los poderes Comunitarios para hacer posible el funciona--

miento de este tributo. Nos referiremos aquí a dos de ellos que, en nuestra opinión, revisten singular importancia:

- ¿El tipo de gravamen del recargo comunitario habrá de ser único o podrán fijarse diferentes tipos según las operaciones gravadas? ¿Podrán establecerse exenciones respecto al recargo comunitario? Creemos que no existe obstáculo alguno para que dentro del tipo límite máximo del 1 por ciento se establezcan distintos tipos de gravamen o se renuncien a gravar determinadas operaciones. No obstante, la poca importancia del tipo del recargo puede desaconsejar, por razones de simplicidad, este tipo de variaciones.

- Si se establece el recargo comunitario y perduran los ajustes fiscales en frontera, qué régimen de delimitación territorial se seguiría respecto al mismo, el de imposición en el país de destino o el de imposición en el país de origen. Sería lo más sencillo que el recargo siguiera el régimen de los impuestos estatales con que coexiste y fuera devuelto en la exportación y establecido compensatoriamente en la importación, pero también puede aplicársele el principio de imposición en el país de origen. Como no existen diferencias de tipos de gravamen el recargo comunitario según los países en que se aplique, y cualquiera que sea el territorio en que se produzca el hecho imponible los beneficiarios de este recargo serán las Comunidades, no hay que temer distorsión alguna porque las mercancías no se desgraven a la exportación ni tributen a la importación. Como el rendimiento

del impuesto Se aplica a un solo tesoro, el comunitario, no se presentarían tampoco los problemas de compensación a que anteriormente nos hemos referido.

Esta solución se adapta mejor a la filosofía que de fiende que el territorio de las Comunidades constituye - un territorio comercial único y serviría de ejemplo y ex periencia para la introducción del principio del grava-- men en origen respecto a los impuestos sobre el valor - añadido estatales.

V I I

LOS DEMAS INGRESOS

1. LOS EMPRESTITOS

La financiación mediante empréstitos figura en el Tratado de París constitutivo de la CECA como recurso ordinario de esta Comunidad, afectado exclusivamente a la concesión de préstamos. El Tratado constitutivo del Euratom prevé la utilización eventual de empréstitos para hacer frente a los gastos de inversión e investigaciones de esta Comunidad. El Tratado CEE desconoce en cambio este recurso -- como medio de financiación de esta Comunidad (1). Sin em--bargo, el art. 129 de este Tratado crea el Banco Europeo -- de Inversiones al que en el art. 130 del mismo se le permite recurrir al mercado de capitales. El Banco está dotado de personalidad jurídica independiente de la CEE, pero su Estatuto se aprobó como protocolo del Tratado de Roma constitutivo de la misma. Los empréstitos del Banco no figuran en el presupuesto de las Comunidades.

El Tratado de París no preveía la existencia de un presupuesto en sentido estricto para la CECA, como hemos visto

(1) Sin embargo, el Reglamento financiero de 30 de julio de 1968, que regula la elaboración y ejecución del presupuesto de las Comunidades, presupuesto que recogía en 1968 los gastos administrativos de la CECA, los generales de la CEE y los de funcionamiento del Euratom, dispone en su art. 10: "Los ingresos de las Comunidades -- comprenderán: ... "El producto eventual de los emprésitos autorizados por el presupuesto y destinados a la financiación de operaciones inmobiliarias u otras". Se trata de empréstitos especiales destinados a ciertas -- adquisiciones que no son financiadas en un solo ejercicio presupuestario.

al principio de este trabajo, sino una "cuenta general" de sus gastos administrativos, que entró a formar parte, en virtud del Tratado de Bruselas de 1965, por el que se fusionan los ejecutivos comunitarios, del presupuesto común de las Comunidades. Los empréstitos de la CECA no formaron parte de esta cuenta general y no se recogen ahora en el presupuesto de las Comunidades.

Los empréstitos del Euratom se inscribían en el presu
puesto de investigaciones e inversión de la Comunidad Europea
de Energía atómica. Este presupuesto ha sido incorporado
por el art. 10 del Tratado de Luxemburgo de 22 de abril
de 1970 al presupuesto general de las Comunidades, por lo
que el empréstito pasa a ser un medio de ingresos de este
presupuesto general, si bien su producto ha de ser utilizado
exclusivamente para el sostenimiento de los gastos que
correspondían al antiguo presupuesto de investigaciones del
Euratom. Igualmente, en el estado de gastos del referido
presupuesto general deberá constar el servicio de empréstito
s, es decir, las amortizaciones e intereses correspondientes
al ejercicio.

A) Los empréstitos de la CECA (2)

El art. 49 del Tratado de París establece que la
Alta Autoridad se podrá procurar los fondos necesarios pa-

- (2) Sobre las actividades financieras de la CECA pueden verse,
entre otros, los trabajos de Skribanowitz: The Eu-
ropean Coal and Steel Community and its financial acti
vities, Congress of World Federation of Investment Club
Association. Rotterdam, 1963 y de Blondeel y Van der Ey

ra el desempeño de su misión, además de estableciendo un gravamen sobre la producción del carbón y del acero, "contratando empréstitos". Los empréstitos constituyen, pues, un ingreso ordinario de la CECA a diferencia de lo que ocurre en las haciendas estatales, en que este recurso tiene normalmente - carácter extraordinario.

El carácter ordinario del empréstito en la CECA viene - determinado por el destino a que se le afecta y por las fun-ciones financieras asignadas a esta Comunidad. "Los fondos - procedentes de los empréstitos - dice el art. 51 del Tratado de París - sólo pueden ser utilizados por la Alta Autoridad para otorgar préstamos".

La CECA tiene entre sus funciones "promover la expan--sión regular y la modernización de la producción" (Art. 3, g del Tratado CECA), para lo que "ha de poner los medios de - financiación a disposición de las empresas para sus inversiones" (art. 5), lo que lleva a cabo "consintiendo préstamos a las empresas u otorgando sugarantía a los empréstitos que éstas contraten" (art. 54) La CECA actúa, pues, como media-dor financiero. Los fondos que obtiene prestados los dé a - su vez prestados a las empresas productoras de carbón y de acero de las Comunidades.

La utilización del empréstito es una operación normal para una organización que tiene entre sus tareas la de conseguir y encauzar medios de financiación externa a las em-presas que entran en el campo de su competencia.

ken "Les emprunts de la CECA", Revue de la Banque n° 3-
4, 1.955.

En línea con el importante papel y la gran independencia que se otorga en el Tratado de París a la Alta Autoridad, a ésta le corresponde decidir sobre la oportunidad y condiciones de los empréstitos.

Los empréstitos pueden emitirse en el interior de la Comunidad. A éstos se refiere el párrafo segundo del art. 51, 1 del Tratado: "La emisión de los empréstitos de la Alta Autoridad en el mercado de los Estados miembros se someterá a la reglamentación en vigor en estos mercados". El Tratado CECA no ha querido crear Derecho Comunitario en esta materia, ni siquiera ha dispuesto que a estos empréstitos se le aplicaran las normas que rigen la emisión de deuda pública o de obligaciones o cédulas de entidades públicas o privadas nacionales. Se limita a establecer que se le apliquen las normas en vigor. ¿Qué normas serán aplicables? ¿Las que corresponden a las emisiones realizadas por las entidades públicas o por las entidades privadas, por las entidades nacionales o por las extranjeras? (3) La decisión en la materia queda en manos de los poderes nacionales. No parece que se haya interpretado generosamente la legislación nacional

- (3) El problema no puede resolverse en base al art. 6 del -- Tratado de París, que dispone que: "En cada uno de los Estados miembros, la Comunidad gozará de la capacidad jurídica más amplia reconocida a las personas morales -- nacionales", ya que no debe confundirse la extensión de la capacidad con la calificación de nacional o extranjera, pública o privada, residente o no de una organización internacional. No es incompatible con el reconocimiento de la más amplia capacidad jurídica a la CECA el que, calificada de entidad extranjera, haya de someterse a una reglamentación muy estricta en la emisión de sus empréstitos.

a este respecto. En el Parlamento europeo se han producido quejas en el sentido de que la Comunidad no se beneficiaba del tratamiento que cualquier empresa tiene sobre su propio mercado nacional (4). Sólo posteriormente se fué abriendo paso la práctica de asimilar los empréstitos de la CECA a los de los organismos autónomos nacionales y concederles los privilegios que éstos gozan (5)

La voluntad de los autores del Tratado de negar en el mismo todo carácter privilegiado a los empréstitos CECA - se manifiesta claramente en el art. 52. Este artículo obliga en su primer párrafo a los Estados miembros a asegurar la transferencias monetarias procedentes del gravamen sobre la producción del carbón y del acero o del fondo de reserva, y añade en su segundo: "Las modalidades de las transferencias tanto entre Estados miembros como con destino a terceros países, que resulten de las otras operaciones financieras efectuadas por la Alta Autoridad o bajo su garantía (empréstitos entre otras) serán objeto de acuerdo entre la Alta Autoridad y los Estados miembros interesados o los organismos competentes, sin que ningún Estado miembro que tenga establecido control de cambios esté obligado a asegurar las transferencias sobre las que no ha aceptado compromisos expresos".

(4) A.P.E. Comisión de inversiones. Van Campen, 1958. Doc. nº 42 citado por Gide-Loyrette-Novel, Dictionnaire du - Marché Commun. Institutions financières CECA. pág. 14.

(5) Ibid, pág. 14.

La Alta Autoridad puede recurrir también a los mercados de capitales ajenos al territorio comunitario. Esta posibilidad se puede deducir del párrafo que acabamos de transcribir en cuanto prevé transferencias "con destino a terceros países (amortizaciones e intereses) que resulten de otras operaciones financieras (empréstitos) y de la autorización sin limitaciones para contratar empréstitos establecida en el art. 49 (6).

El Tratado no se refiere al régimen jurídico aplicable a los empréstitos contratados en países no comunitarios. Este proceder resulta lógico en cuanto, no obligando el Tratado a países terceros, es obvio que en los mismos, los empréstitos de la CECA habrán de someterse a las normas en vigor y en especial a las que regulan la emisión de empréstitos por una organización internacional de carácter público, en la que no forma parte el Estado en el que tiene lugar la emisión, si tales normas específicas existen. En todo caso habrán de ajustarse al ordenamiento jurídico de este Estado con independencia de lo que a estos efectos hubiera establecido el Tratado de París.

La Alta Autoridad tuvo que enfrentarse con el problema fundamental que toda operación de crédito engendra: la de ofrecer garantías del pago de sus obligaciones. Este problema no estaba resuelto satisfactoriamente en el Tratado de París. Unicamente en su art. 51 se preveía que la Alta Auto

- (6) La capacidad para la contratación de estos empréstitos está reconocida en el art. 6 del Tratado: "En las relaciones internacionales, la Comunidad goza de la capacidad jurídica necesaria para ejercer sus funciones y realizar sus fines"

Autoridad solicitara la garantía de los Estados miembros, pero el Tratado expresamente dispone que ningún Estado es tá obligado a otorgar dicha garantía.

La Alta Autoridad se vió obligada a crear un fondo - de garantía con fondos procedentes de su gravamen con el fin de fundamentar su crédito. Como este fondo no estaba expresamente previsto en el Tratado (que preveía en cam-- bio la constitución de un fondo de reserva con la finali-- dad de reducir el nivel del tipo del gravamen sobre la - producción del carbón y del acero, el cual se financiaría con los beneficios de la mediación financiera), la Alta - Autoridad basó jurídicamente la creación del fondo de ga-- rantía en el art. 50 del Tratado, que establece que el - gravamen sobre la producción del carbón y del acero pue-- de destinarse a cubrir la fracción del servicio de em-- préstamos de la Alta Autoridad no cubierta eventualmente por el servicio de préstamos, así como a asegurar el jue-- go de la garantía de la Comunidad otorgada a los emprés-- titos suscritos directamente por las empresas.

Este fondo de garantía ha cumplido el papel que el capital y las reservas desempeñan en las empresas banca-- rias y ha hecho posible la canalización a través de la - CECA de importantísimos recursos financieros. La Alta Au-- toridad ha asegurado que no concederá ningún privilegio a sus acreedores sobre este fondo, ni sobre la potencia-- lidad financiera de su gravamen, con lo que su crédito encuentra un fundamento más de refuerzo (7).

(7) Principes de l'action de la Haute Autorité dans le

El art. 51, 4, del Tratado de París dispone: "La Alta Autoridad no ejercerá por sí misma las actividades de carácter bancario que corresponden a sus misiones financieras" La CECA tiene una misión de mediación financiera que coincide con el objeto substancial de ciertas operaciones bancarias, pero se le niega en el Tratado que lleve a cabo por sí misma la materialidad de éstas operaciones. La CECA no puede constituir directamente depósitos en dinero, ni transferir, ni recibir material y directamente sumas de dinero. Para estas operaciones ha de servirse de organizaciones bancarias nacionales o internacionales especializadas. Estas operaciones se realizan por cuenta de la CECA por estas organizaciones: perciben los fondos de que la CECA es prestataria y los ponen a disposición de las empresas que la CECA ayuda a financiar, se encargan a su vez de pagar los intereses y amortizaciones de los empréstitos de la CECA y a percibir los intereses y amortizaciones de sus préstamos.

La elección de los mercados de emisión de los empréstitos y las características de éstos han sido determinadas por la situación económica y monetaria internacional. En los primeros años de su existencia, la CECA carecía de su sólido crédito y se encontraba con una situación debilísima en los mercados financieros europeos. El primer empréstito de la CECA fué otorgado por el Import-Export Bank en 1954. Este importante primer empréstito, 100 millones de dólares, se inscribía así en el marco de la ayuda de los Estados Uni

domaine du financement des investissements. Journal Officiel nº 17, del 31 de julio de 1954.

dos a Europa en la época de penuria de este continente en la post-guerra.

A este empréstito sucedieron numerosas emisiones públicas sobre el mercado americano y suizo y, con posterioridad, ya en los años sesenta, pudo recurrirse a los ya - fuertes mercados financieros de la Comunidad. En fechas - recientes, además de los mercados nacionales, se han emitido algunos empréstitos en el mercado internacional de - capitales. El 31 de diciembre de 1970 la CECA había realizado 58 operaciones de empréstito por un contravalor de - 952'56 millones de unidades de cuenta.

En 1970 se ha iniciado una interesante experiencia que se inscribe en el proceso de constitución de la Unión Económica y Monetaria Europea. Consiste esta experiencia en la emisión de un empréstito de 50 millones de unidades cuenta, ofrecido en suscripción pública en Bélgica y Luxemburgo y colocado en el mercado internacional de capitales expresado en unidades monetarias europeas, cuyo valor se fija de manera invariable respecto a las monedas europeas a los tipos de cambio de estas monedas declarados oficialmente al fondo monetario internacional en el momento del-empréstito (unidad cuenta = 3'66 DM ó 50 FB ó 5'55419 FF o 625 liras ó 3'62 florines). Los suscriptores pueden a su elección percibir los intereses y amortizaciones en cualquiera de estas monedas y al expresado cambio, de manera que los prestamistas pueden beneficiarse de las revaluaciones monetarias y evitar los perjuicios de las devaluaciones. (8)

B) Los empréstitos como medio de financiación del Euratom

En el tratado constitutivo de la Comunidad Europea de Energía Atómica, se atribuye al empréstito un significado muy diferente al que corresponde a este medio de financiación en el Tratado de París. El Euratom no tiene asignada con el mismo carácter de misión fundamental una tarea de mediación financiera. Su financiación mediante empréstitos no se prevé de manera principal o normal. En el Tratado se establece que las actividades del Euratom sean financiadas por las contribuciones de los Estados miembros y, posteriormente, cumplidas ciertas condiciones, por recursos propios. Pero se ha entendido que la naturaleza de ciertas de estas actividades, las de inversión e investigación, permiten que pueda recurrirse para llevarlas a cabo a operaciones de crédito, sin que esto suponga una insana solución económica.

El empréstito ofrece en esta Comunidad el carácter de ingreso extraordinario, carácter que suele acompañar le en los sistemas financieros estatales. Esta calificación es consecuencia de que los empréstitos del Euratom no constituyen la vertiente pasiva de una función financiera atribuida con caracter fundamental a esta Comuni--

-
- (8) Communauté européenne du Charbon et de l'Acier, Communauté économique européenne, Communauté européenne de l'énergie Atomique, Commission, Quatrième Rapport Général sur l'activité des Communautés, 1970, Bruselas, Luxembourg, 1971, págs. 413 y 414.

dad, sino la vía de financiación de un conjunto heterogéneo de actividades con el único denominador común de la rentabilidad. En la CECA, el empréstito constituye el medio ordinario de financiar las actividades de préstamo en favor de las empresas de esta Comunidad, cometido de primer orden entre sus funciones. En el Euratom los fondos - que se obtengan mediante el empréstito no han de ser empleados necesariamente en la financiación de otras empresas o entidades.

El carácter extraordinario del empréstito en el Euratom se deduce del articulado del Tratado de Roma constitutivo de esta Comunidad. El art. 172, 1, dispone: "Los ingresos del presupuesto de investigaciones e inversiones - comprenderán, sin perjuicio de otros recursos eventuales las contribuciones financieras de los Estados miembros..." Estos recursos eventuales son principalmente los empréstitos a los que se refiere el apartado 4 del mismo artículo. La idea de recurso eventual coincide con la definición que suele darse de ingreso extraordinario, como medio de financiación no regular, ingreso que no se reproduce periódicamente. (9)

La Comunidad puede emitir sus empréstitos en los Estados miembros o en países terceros (10). En ambos casos

(9) Por ejemplo, en las "Notas de Derecho Financiero", redactadas por el Seminario de Derecho Financiero de la Facultad de Derecho de la Universidad de Madrid, bajo la dirección de Fernando Sáinz de Bujann da, se define la distinción entre ingresos ordinarios e ingresos extraordinarios de la siguiente manera: "Ya hemos dicho que el criterio de distinción entre unos y otros es la periodicidad o no periodi

deberán ser contratados por la Comisión (11), "en las condiciones fijadas por el Consejo, decidiendo en la forma -- prevista en el art. 177, apartado 5" (art. 172, 4, del Tratado de París) En el art. 177, apartado 5, se regula la -- ponderación de votos, coincidente con la clave de repartición para las contribuciones correspondientes, y la mayoría necesaria para la aprobación del presupuesto de investigaciones e inversiones del Euratom, incorporado este presupuesto al general de las Comunidades. El precepto ha sido reformado por el Tratado de Luxemburgo de 1970. En la -- nueva redacción del art. 177, 5, se recoge una fase del -- procedimiento de la aprobación delreferido presupuesto general, en la que se prevé que el Consejo decida, en las materias que son objeto de este apartado, por mayoría cualificicada. Creemos que no tiene sentido mantener las antiguas re

cidad de su obtención. Según esto, son ingresos ordinarios los que se reproducen con regularidad en el -- tiempo... Son extraordinarios los que carecen de pe--riodicidad..." Esta definición no se opone a la calificación de ingreso ordinario que hemos dado a los empréstitos de la CECA, ya que en el texto que citamos se dice más abajo: "La periodicidad o no periodicidad se considera, naturalmente, desde el punto de vista -- del ente perceptor, y no desde el de aquél de quién -- se obtiene el ingreso. Así, es periódico el impuesto sucesorio, aunque el que lo paga probablemente no lo volverá a pagar en su vida".

Notas de Derecho Financiero, op. cit. Tomo I, Vol.II págs. 86 y 87.

- (10) La posibilidad de contratar en los mercados interiores a la Comunidad se reconoce en el mismo art. 172 del Tratado Euratom, en el que se hace referencia al régimen jurídico al que habrán de someterse. La posibilidad de contratar en mercados de capitales exteriores ha de deducirse del art. 182, 5, que resuelve

glas de formación de mayoría suprimida a clave de reparto de contribuciones que le servía de base. No creemos que - pueda aplicarse a la fijación de las condiciones para la contratación de empréstitos el procedimiento truncado, del nuevo apartado 5º del art. 177, ni que pueda interpretarse tan libremente la remisión a que nos estamos refiriendo como para aplicar todo el nuevo procedimiento presupuestario a esta materia. Nos parece que habrá que tener en cuenta simplemente la nueva regla de mayoría, es decir, - que bastará que el Consejo decida por mayoría cualificada la determinación de las condiciones del empréstito.

Conviene distinguir entre los empréstitos contratados en el interior de la Comunidad y los contratados en países terceros a efectos de determinar el régimen jurídico a que han de someterse.

Empréstitos contratados en los Estados miembros

- Si la contratación de empréstitos está permitida en un Estado miembro para las entidades nacionales o residentes, el Euratom podrá contratar sus empréstitos en di-

el problema de la disponibilidad de las divisas de - países terceros procedentes de empréstitos.

- (11) Esta competencia de la Comisión no viene establecida específicamente en el Tratado Euratom, pero se deduce de la representación jurídica general que esta institución ostenta en virtud del art. 185 y de otras - competencias que en materia de empréstitos se le confieren expresamente en el art. 172, 4 y 185,5, de este texto legal.

cho Estado sometién~~do~~se a las disposiciones legales aplicables a las emisiones referidas (12)

- Si la contratación de empréstitos está sometida al sistema de previa autorización por los poderes públicos, la Comisión habrá de ponerse de acuerdo con la autoridad competente en el Estado miembro para llevar a cabo la contratación. Salvo que se puedan tener graves distorsiones en el mercado de capitales, no podrá negarse la autorización al empréstito por dichas autoridades (art. 172, 4)

Empréstitos contratados en el exterior de la Comunidad.

El régimen jurídico de estos empréstitos será el que para ellos se prevea en los Estados en que se contraten. El Tratado prescinde acertadamente de disposiciones irrelevantes que no tendrían ningún efecto en tales Estados.

El tratado se limita a establecer respecto a estos empréstitos que "la Comisión podrá disponer libremente de las divisas de terceros países que provengan de los mismos". Esta libertad debe interpretarse en el contexto del art.182, en el sentido de que la Comisión no resulta obligada a respetar proporción alguna en el empleo de estas divisas en los

(12) Si se ofrecen dos regímenes diferentes para las entidades públicas y las privadas, no nos cabe duda que los empréstitos del Euratom deben regirse por el régimen previsto para las entidades públicas, en especial el de las entidades autónomas.

distintos Estados miembros o fuera de la Comunidad.

El Tratado no regula específicamente el procedimiento y las competencias para la contratación de estos empréstitos, por lo que habrán de seguir la normativa general del art. 101: serán negociados por la Comisión que habrá de ajustarse a las directrices que haya dado el Consejo al respecto, y serán perfeccionados igualmente por la Comisión previo acuerdo del Consejo, que decidirá por mayoría calificada. Este procedimiento es válido, tanto para los empréstitos contratados con un Estado miembro o personas residentes en el mismo, como con una organización internacional.

Hasta la fecha, el Euratom sólo ha contratado un empréstito. Este tuvo por objeto la apertura de un crédito de hasta 135 millones de dólares por el Export-Import Bank a un interés del 4,5 por ciento, libre de impuestos, sobre los saldos dispuestos, operación que se inscribió en el contexto del Acuerdo de 1958 de Cooperación entre los Estados Unidos y el Euratom para la utilización pacífica de la Energía Atómica. En este Acuerdo se preveía la concesión del crédito por los Estados Unidos. El contrato de empréstito se firmó en agosto de 1959 y se destinaba a una actividad financiera de la Comunidad: ésta concedería préstamos a las empresas europeas para hacer posible la instalación de centrales nucleares de determinadas características.

En la contratación de este empréstito se respetó el procedimiento del art. 101 del Tratado anteriormente descrito. El Consejo, que había aprobado la iniciación de la negociación, fijó, por Decisión de 28 de mayo de 1959, las condiciones del acuerdo. Esta Decisión dispone, entre otras co

sas que las disposiciones del crédito abierto a la Comunidad, intereses y amortizaciones, y los préstamos que la Comunidad otorgue con estos fondos así como los intereses y amortizaciones relativos a los mismos, figuren en el presupuesto de investigaciones e inversiones. Además del interés teórico de este precepto, deben tenerse en cuenta sus consecuencias prácticas. La introducción del empréstito en el presupuesto hace responsables de su cumplimiento a los Estados miembros mientras subsistan las contribuciones nacionales como recurso final de equilibrio del presupuesto (13).

Si el presupuesto, según el art. 171 del Tratado constitutivo del Euratom, debe estar equilibrado en ingresos y gastos, y las amortizaciones e intereses del empréstito figuran en el estado de gastos, si el servicio de préstamos no cubre tales gastos, las contribuciones de los Estados miembros tendrán que soportar las carencias de los deudores de la Comunidad. Cuando estas contribuciones sean sustituidas totalmente por los recursos propios, el Crédito del Euratom dejará de descansar en la garantía indirecta que, a través de la introducción del empréstito en el presupuesto, prestan los Estados miembros al cumplimiento de las condiciones del mismo, y se apoyará en la potencialidad financiera independiente de las Comunidades, representada por los tributos que constituyen estos recursos propios. Los acreedores de las Comunidades verán desaparecer una fórmula de garantía propia de las organizaciones internacionales clásicas

(13) Véase en este sentido Jean Raymond Vergés, op. cit., págs. 108 a 111.

cas (la caución de los Estados que la componen) para verla sustituida por la garantía de que gozan los empréstitos -- estatales: el poder de imposición, capaz de proporcionar al Estado los fondos necesarios para el cumplimiento de sus - obligaciones.

En el momento que escribimos estas páginas, la Comisión ha sometido para su dictamen previo a la Asamblea una pro-- puesta de Decisión del Consejo autorizando la emisión de -- empréstitos que permitan al Euratom participar en la finan-- ciación de centrales nucleares de energía.

Esta decisión autorizaría a la Comisión a contratar empréstitos, dentro de ciertos límites de cuantía y de tiem-- po. Los ingresos obtenidos por este medio quedarían afecta-- dos a la concesión de préstamos para la financiación de proyectos de inversiones nucleares. Tanto los ingresos como - los gastos que estas operaciones llevaran consigo, deberían figurar en el presupuesto de las Comunidades en la parte referente a los gastos de investigaciones e inversión del Euratom. El dictamen del Parlamento ha sido favorable al proyecto de decisión, en el que ha introducido modificaciones de pequeña importancia (Parlament Européen, Documents de - sèance 226/71, 14 de enero de 1972).

Otra manifestación del empréstito como medio de finan-- ciación de actividades relacionadas con la Comunidad euro-- pea de Energía Atómica, tiene lugar en relación con la Agen-- cia de aprovisionamiento. La Agencia fué creada por el tra-- tado constitutivo del Euratom (arts. 53 a 56), con persona-- lidad jurídica y autonomía financiera para asegurar una po-- lítica equilibrada y justa de aprovisionamiento de minerales

materiales brutos y laminados especiales, relacionados con la energía atómica.

Esta Agencia sometida al control de la Comisión y a las normas del Consejo, financia sus actividades con su capital propio en el que participa el Euratom y los Estados miembros y por empréstitos que, de acuerdo con sus estatutos, puede contratar en el mercado internacional de capitales y en los Estados miembros, en los que seguirán el régimen jurídico de los empréstitos interiores.

Los empréstitos del Banco Europeo de Inversión

El Banco Europeo de Inversión, creado por el art. 129 del Tratado CEE, goza de personalidad jurídica propia, independiente de la de las tres Comunidades, aún cuando participa de las finalidades comunitarias y está estrechamente vinculado a ellas.

El Banco Europeo de Inversión realiza como la CECA una actividad de mediación financiera, pero mientras en esta Comunidad esta actividad es sólo una de sus funciones, para el Banco constituye su objeto exclusivo.

El art. 130 del tratado define las finalidades del Banco: "El Banco Europeo de Inversión tiene por misión - contribuir, participando en el mercado de capitales o mediante sus propios recursos, al desarrollo equilibrado y sin distorsiones del Mercado Común en interés de la Comunidad". Esta misión la lleva a cabo otorgando préstamos y garantías con el fin de favorecer a las regiones menos de-

sarrolladas de las Comunidades, financiando la modernización de ciertas empresas, la creación de actividades nuevas y los proyectos de interés común para varios Estados, cuando la importancia de los medios necesarios haga. difícil una finan--ciación nacional.

El Estatuto del Banco prevé igualmente actividades del mismo fuera de los territorios europeos de los Estados miembros. En este contexto revisten gran interés las relaciones del Banco con el Fondo Europeo de Desarrollo (14) y sus prés-tamos a países asociados.

En todo caso, el Banco contrata sus préstamos en las - condiciones normales del mercado de capitales, de manera - que los intereses como las comisiones de garantía que per-cibe permitan al Banco ~~hacer~~ frente a sus obligaciones, cu-brir sus gastos y constituir un fondo de reserva (art. 19 - del Estatuto) (15)

El Banco dispone para llevar a cabo sus operaciones de préstamos y otorgar su garantía de su capital suscrito por los Estados miembros y de recursos ajenos obtenidos median-te empréstitos que puede contratar:

- en los mercados exteriores. (Los estatutos del Banco se se refieren lógicamente al régimen jurídico aplicable a estos empréstitos).

(14) El Fondo Europeo de Desarrollo tiene como misión encau-zar la ayuda de las Comunidades a los países subdesa-rrollados. La colaboración del Fondo y el Banco se re-gula en el Reglamento Financiero del Fondo Europeo de Desarrollo (Journal Officiel de 8 de febrero de 1971)

(15) El Banco no concede nunca una reducción del tipo de in

- en los mercados de un Estado miembro. (Los Estatutos del Banco reproducen las disposiciones del art. 172, 4, segundo y tercer párrafo del Tratado constitutivo del Euratom a las que acabamos de referirnos). (Art. 22 del Estatuto)

El Consejo de Gobernadores, cuando para un proyecto de terminado no pueden conseguirse fondos en el mercado de capitales en condiciones convenientes, puede decidir que los Estados miembros concedan al Banco, a prorrata de sus participaciones en el capital del mismo, préstamos especiales que producirán el 4 por ciento de interés al año, salvo decisión diferente del Consejo de gobernadores. Estamos ante un curioso ejemplo de empréstito forzoso, en el que los suscriptores obligados serían los Estados miembros.

En el balance del Banco figuran 985,9 millones de unidades cuenta que representan la suma de empréstitos contratados por el Banco, en curso en 30 de noviembre de 1970, - comprendidas las primas de reembolso y similares (16)

terés, pero esto no se opone a que el Estado interesado u otro organismo financien ciertas bonificaciones (arts. 19,2 del Estatuto)

- (16) Comunidad Económica Europea. Comisión. Quatrième Rapport Général sur l'activité des Communautés, 1970. Bruselas. Luxemburgo, febrero 1971. Pág. 419.

"
2. ADQUISICIONES A TITULO GRATUITO

El art. 49 del Tratado constitutivo de la CECA dispone expresamente que esta Comunidad puede adquirir a título gratuito. Aún cuando los Tratados de Roma no incluyen una disposición similar en sus disposiciones financieras, la CEE y el Euratom puede igualmente percibir donaciones, herencias y legados en base al art. 211 del Tratado CEE y 185 del Tratado Euratom, que autorizan a estas Comunidades a adquirir bienes inmuebles y muebles sin exigir que esto se lleve a cabo necesariamente a título oneroso.

El reglamento financiero común a las tres Comunidades, en proceso de aprobación cuando escribimos estas páginas, se refiere en su art. 3 a estos ingresos y regula el mecanismo de su aceptación: "La Comisión puede aceptar fundaciones, subvenciones de colectividades y de particulares, donaciones y legados y, en general, toda clase de liberalidades en favor de las Comunidades. La aceptación por la Comisión de liberalidades susceptibles de engendrar cargas - será sometida a la autorización del Consejo y de la Asamblea, que habrán de pronunciarse en el plazo de dos meses a contar desde la solicitud de la misma por la Comisión. Si en este plazo no se formula ninguna objeción, la Comisión puede decidir sobre la aceptación".

La especial naturaleza de estos ingresos ha determinado que sean excluidos del principio de no afectación de ingresos a gastos determinados, vigente en el Derecho presupuestario de las Comunidades. Esta derogación se contiene en el citado artículo del Reglamento financiero, que dispone que las liberalidades hechas a las Comunidades con fines

determinados conserven su afectación.

Interpretamos que, si no se determina un destino concreto a las liberalidades en favor de la CEE o del Euratom serán inscritas en el presupuesto general de las Comunidades cuando sea posible su previsión, y constituirán ingresos no afectados que se atribuirán al sostenimiento general de los gastos comunitarios. En cambio, como la CECA -- tiene expresamente determinada su participación en los ingresos del presupuesto general, que sólo recoge sus gastos administrativos, y esta participación consiste en una parte de los ingresos proporcionados por el gravamen sobre la producción del carbón y del acero, las liberalidades que se otorguen a la misma sin expresión de una finalidad concreta no formarán parte del presupuesto de las Comunidades y se destinarán a financiar sus gastos de intervención.

3. PRODUCTO DE LA VENTA DE BIENES PATRIMONIALES

Bajo este nombre el título IV del estado de ingresos del presupuesto de las Comunidades recoge tres capítulos:

- Producto de la venta de bienes muebles.
- Producto del suministro de materiales brutos o laminados especiales (art. 6 del Tratado Euratom)
- Producto de la venta de bienes inmuebles.

En virtud del art. 6 del Tratado CECA, del art. 211 del Tratado CEE y 185 del Tratado Euratom, las tres Comunidades pueden enajenar bienes muebles e inmuebles. La enajenación de bienes se hace necesaria al desarrollo de

la vida administrativa de las Comunidades que le exige renovar sus medios materiales. El precio de la venta de estos - bienes constituye un ingreso presupuestario.

El reglamento financiero común prevé en relación con ciertas enajenaciones (en su art. 23) la derogación de dos principios presupuestarios aplicables normalmente en las Comunidades:

Se suspende la aplicación del principio de universalidad al establecer el citado artículo que se reduzcan de - las facturas justificativas de gastos realizados en la ad-quisición de aparatos y materiales destinados a fines científicos y técnicos, vehículos, materiales e instalaciones, los descuentos concedidos conforme a los usos comerciales - por la cesión al vendedor de los bienes usados que se sustituyen por los adquiridos.

El principio de no afectación queda suspendido igualmente en cuanto los ingresos procedentes de la cesión de bienes usados a que nos hemos referido, se adscriben a la adquisición de los que los sustituyen.

Los ingresos percibidos como precio del suministro de materiales brutos o laminados especiales tienen su base legal en el art. 6 del Tratado del Euratom: "Para estimular - la ejecución de los programas de investigación que le sean comunicados, la Comisión puede:

"b) suministrar a título oneroso o gratuito para la - ejecución de estos programas los materiales brutos o laminados especiales de que dispone".

Todos estos conceptos pertenecen claramente a la categoría conocida por la doctrina sobre las Haciendas estatales como ingresos de Derecho privado. Las Comunidades, representadas por la Comisión, realizan los contratos en los que estos ingresos constituyen el precio, sujetándose a las normas de Derecho privado que procedan de los Estados miembros.

En el presupuesto para el ejercicio 1971, tanto el producto del suministro de materias brutas o laminados especiales, como el producto de la venta de bienes inmuebles figuran seguidos de las abreviaturas p.m (pour memoire). Aún cuando no se prevé ingreso alguno por estos conceptos se mantienen sus menciones por razones sistemáticas en el presupuesto.

4. OTROS INGRESOS

El título III del Presupuesto rectificativo para 1971 incluye bajo la mención de otros ingresos, además de los empréstitos del Euratom a los que ya nos hemos referido, una serie de ingresos de Derecho privado, contraprestaciones de arrendamientos, servicios, depósitos, préstamos y otras operaciones realizadas por las Comunidades, difíciles de definir de manera general (17)

(17) Trotabás afirma, en relación con ingresos equivalentes conocidos en el sistema financiero francés como "productos diversos", que este conjunto heterogéneo de ingresos tiene como única característica común, su heterogeneidad. Louis Trotabás y J.M. Cotteret: Finances publiques, cuarta edición. París: Dalloz, 1970, pág. 196.

La enumeración se completa con un capítulo residual destinado a los ingresos no determinados. Buen número de estos recursos figuran en los presupuestos de algunos ejercicios exclusivamente por razones sistemáticas, sin que se prevea ingreso alguno en los capítulos a que pertenecen, por lo que van seguidos de la mención p.m. a que acabamos de referirnos.

En el citado presupuesto rectificativo de 1971, en el título III, "Otros ingresos", se prevén los siguientes (18)

- Productos del arrendamiento.
- Ingresos procedentes de servicios prestados a título oneroso a Estados, empresas o personas.
- Retribución por servicios prestados a título oneroso a Estados, empresas o personas (art. 6 del Tratado Euratom)
- Ingresos de patentes detentadas por las Comunidades.
- Reembolso de gastos realizados por cuenta de otra institución.
- Reembolso de gastos realizados por cuenta de uno o varios Estados.

(18) Fué necesario un presupuesto rectificativo para el ejercicio de 1971, y en el se refundieron por primera vez - el presupuesto común de las Comunidades y el de investigaciones e inversiones del Euratom, porque no habiendo aún entrado en vigor en diciembre de 1970 la Decisión de 21 de abril de 1970 atribuyendo a las Comunidades los recursos propios y el Tratado de Luxemburgo de 22 de abril de 1970, que dispuso esta refundición, debieron aprobarse separadamente ambos presupuestos. Al entrar en vigor el 1 de enero de 1971 los citados textos fué necesario proceder a la promulgación de dicho

- Reembolso de gastos soportados específicamente en la ejecución de trabajos realizados por encargo y mediante remuneración.

- Otros reembolsos de gastos realizados por cuenta de terceros.

- Empréstitos diversos.

- Reembolso de préstamos concedidos.

- Reembolso de gastos financieros y bancarios.

- Reembolso de gastos financieros y bancarios que han tenido lugar en el marco de las operaciones de empréstito y de préstamo realizados en el marco del acuerdo Euratom-Estados Unidos.

- Rentas procedentes de fondos invertidos o prestados, intereses bancarios y otros.

- Beneficios de cambio.

- Venta de publicaciones e impresos.

- Otros ingresos financieros.

- Otros ingresos diversos (19)

Estos ingresos son consecuencia de actos o negocios jurídicos de Derecho privado realizados por las Comunidades

presupuesto rectificativo que lleva fecha de 1 de marzo de 1971.

(19) Excluimos de la enumeración el empréstito contratado en el cuadro del acuerdo Euratom-Estados Unidos, que fué comentado en páginas precedentes y que ofrece características singulares.

en cumplimiento de sus funciones o en el simple desarrollo de su vida administrativa. Estos negocios tienen su base jurídica general en la personalidad jurídica reconocida a cada una de las comunidades en el art. 6 del Tratado CECA, 210 del Tratado CEE y 184 del Tratado Euratom. Para la realización de estos negocios las Comunidades gozan igualmente de capacidad de obrar "En cada Estado miembro la Comunidad posee la capacidad jurídica más amplia reconocida a las personas morales por las legislaciones nacionales", dicen los arts. 211 del Tratado CEE y 185 del Tratado Euratom. El art. 6 del Tratado CECA utiliza una fórmula semejante. Las consecuencias económicas de estos contratos que determinan ingresos para las Comunidades son recogidas en el presupuesto.

Destaca en esta enumeración el número considerable de ingresos debidos a reembolsos a las Comunidades por gastos realizados por ellas por cuenta de terceros. Recogidos en la sección de gastos del presupuesto de ejercicios anteriores o del mismo ejercicio los gastos de las Comunidades - por su cuantía bruta sin descontar aquellos en los que ésta incurre por cuenta de terceros, es lógico que se incluyan en el de ingresos los reembolsos que en relación con estos gastos se obtengan.

Igualmente son ingresos los reembolsos de préstamos - acordados por las Comunidades. Habiéndose optado por la introducción en el presupuesto alguna de las actividades financieras de las Comunidades, a la inclusión en el presupuesto de gastos de los préstamos debe corresponder la previsión en el de ingresos de los reembolsos de los mismos.

Debe tenerse en cuenta que las operaciones de crédito más importantes de las Comunidades, las de la CECA, así como las del Banco Europeo de Inversión, no se recogen en el presupuesto.

El art. 6 del Tratado Euratom, al que ya nos hemos referido con ocasión del estudio de la enajenación a título oneroso de materiales brutos o laminados especiales, prevé igualmente que la Comisión estimule la ejecución de programas de investigación poniendo a disposición de los Estados miembros, personas o empresas, a título oneroso o gratuito, equipos o la asistencia de expertos. Cuando estos servicios se retribuyen a la Comisión, el precio constituye un ingreso presupuestario.

Además de estos servicios específicos se prevén (en el presupuesto para 1971 este concepto se recoge, como otros muchos, pour memoire) los ingresos procedentes de otros servicios que se presten por las instituciones de las Comunidades a título oneroso a Estados, empresas o personas. La retribución de estos servicios suele ser un ingreso de Derecho privado, pero podría igualmente ser un ingreso de Derecho público, es decir, tener carácter de tasa. La distinción entre ingresos de Derecho privado y tasas no es siempre segura. Giannini, que aborda extensamente este asunto en sus Instituciones, profesa un cierto relativismo respecto a la distinción, considera que: "Cuando del conjunto de las normas positivas que regulan una determinada relación se desprende que ésta ha sido configurada con arreglo al esquema del contrato, la prestación del usuario tiene carácter privado; cuando, por el contra

rio, resulte que con arreglo a la regulación legal de la relación la fuente de las obligaciones de las partes deba reconducirse, no a la voluntad de éstas, sino directamente a la ley, la prestación del particular asume el carácter jurídico de tasa" (20)

Si hemos calificado hasta ahora estas retribuciones de ingresos de Derecho privado se debe a que hasta donde conocemos, no existe una regulación comunitaria sobre los servicios que las Comunidades pueden prestar a título oneroso, que permita considerar que entre la Comunidad y quién recibe el servicio existe una relación nacida directamente de la ley. Es discutible, no obstante, la posibilidad de que las Comunidades, haciendo uso de sus atribuciones, puedan establecer verdaderas tasas en favor de sus presupuestos.

El art. 23 del reglamento financiero deroga el principio de no afectación de ingresos a gastos determinados, permitiendo el reemplazo de los ingresos procedentes de prestaciones de servicios a título oneroso en gastos referentes a esta categoría de prestaciones. También autoriza el reemplazo de otro de los ingresos que figura bajo el epígrafe que comentamos: el producto de la venta de publicaciones. Dispone igualmente que "las pérdidas y los beneficios procedentes del cambio (de divisas) que tengan lugar con ocasión de transferencias de fondos, así como los in-

(20)A.D. Giannini: Instituciones de Derecho Tributario. Madrid: Editorial de Derecho Financiero, 1957. Pág. 59.

tereses activos y pasivos referentes a las operaciones de tesorería podrán compensarse entre sí. Solamente el saldo será considerado como ingreso o como gasto".

Los ingresos en concepto de intereses tienen en la CECA una importancia considerable. Además de los intereses de sus préstamos, que se emplean en el pago de los intereses de sus empréstitos, los fondos que la CECA maneja procedentes del gravamen sobre la producción del carbón y del acero, especialmente su fondo de garantía, son objeto de depósitos a plazo, productores de intereses. Con ellos la CECA ha creado una reserva especial que tiene por misión conceder préstamos a bajo interés para la construc--ción de viviendas para obreros y colaborar en la reconver--sión de la mano de obra. Los intereses procedentes de los fondos de la CECA no se recogen en el presupuesto de las Comunidades, ya que, como hemos dicho más arriba, la CECA se limita a participar en el presupuesto general, que no afecta más que a sus gastos administrativos, con una parte del producto de su gravamen (18 millones de unidades - de cuenta).

Madrid, 15 de Diciembre 1.972

B I B L I O G R A F I A

Mariano Abad, El poder financiero de las Comunidades Europeas en Estudios de Derecho internacional público y Privado, Homenaje al profesor Luis Sela Sampil, Oviedo: Facultad de Derecho, 1970.

Esteban Arranz y Martínez Pueyo, Renta de Aduanas, Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, nº 67, Enero Febrero 1967.

Carla Barbarella, Le financement des activités communautaires par des ressources propres. Revue du Marché Commun nº 132, avril, 1970.

Raimond Barre, Le fusion des institutions européennes et le nouvel organisation des Communautés, Bulletin de l' Institute International d'Administration Publique. Julio-Setiembre, 1968.

R.N. Bhargava, Recent Trends in Federalism, Public Finance nº 3, 1954.

Wilhelm Bickel, Relaciones financieras entre Corporaciones Públicas, en Gerloff y Neumark, Tratado de Finanzas, Buenos Aires: El Ateneo, 1961.

Borist Bittker, Charles O. Galvin, R. Musgrave, J.A. Pechman, A comprehensive Income Tax Base?, A Debate, Brandford: Federal Tax Press, Inc.

Blondeel y Van der Eyken, Les emprunts de la CECA, Revue de la Banque, nº 3-4, 1955.

Blum y Kalven, The uneasy case of progressive taxation.

Chicago: University of Chicago Press, 1966.

Ernst Blumenstein, Sistema di Diritto delle Imposte. Milán:

Antonio Giuffrè, 1964.

Fernand Bouyssou, Vers un budget transnational: Les nouvel-

les règles de financement et la procédure budgétaire -

des Communautés Européennes, Revue de Science Financière

re, Enero-Junio 1970.

H.J. Brown, The Incidence of a General Output or a General -

Sales Tax, Journal of Political Economy, Abril, 1939.

J.N.Buchanan, Federalismo y Equidad fiscal, en Musgrave y

Shoup editores, Ensayos sobre Economía Impositiva, Méji-

co: Fondo de Cultura Económica, 1964.

Ricardo Calle, El Impuesto sobre el Valor Añadido y la Comu-

nidad Económica Europea. Madrid: Instituto de Estudios

Fiscales, 1969.

Ricardo Calle, Sistema Fiscal en España y en el Mercado Co-

mún. Madrid: Guadiana, 1969.

Carreau, Les unités de compte des Communautés européennes,

Revue trimestrielle de Droit Européenne, 1966.

Louis Cartou, Organisations européennes. Tercera edición.

París: Dalloz, 1971.

Louis Cartou, Droit financier et fiscal européen. París:

Dalloz, 1972.

Nicola Catalano, Manuel de Droit des Communautés européennes.

Segunda edición, París: Dalloz y Sirey, 1965.

Comisión de la CEE, Rapport Général des Sous-groupes A, B et C créés pour examiner différentes possibilités en vue d'une harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. - Bruselas: Comisión de la CEE. 1962.

Comisión de las Comunidades Europeas, Rapport Général sur l'activité des Communautés. Bruselas-Luxemburgo (publicación anual)

Comité fiscal y financiero de la CEE, Informe del Comité fiscal y financiero de la CEE (Informe Neumark). Madrid: Comisaría del Plan de Desarrollo, 1965.

Comité fiscal de la OECD, Final Report on the question of introducing an assessment on the salary and emoluments of OECD. Staff, F.C. (64)

Colette Constantinidés-Mègret: Le Droit de la Communauté économique européenne et l'ordre juridique des Etats membres París: Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence. 1967.

Cosciani, Fiscal Problems of a Common Market, en Fiscal Policy for Economic Growth in Latin America. Baltimore: The Johns Hopkins Press, 1965.

W. Churchill, Post-War Speeches, The Sinews of Peace, Londres, 1948.

Patrick Daillier, L'harmonisation des législations douanières des états membres de la Communauté Economique Européenne. Paris: Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence. 1972.

Armand Daussin, Le régime financier des Communautés, en Droit des communautés européennes dirigido por Ganshof van der Meersch, Bruselas: Larcier, 1968.

Langdon Day. Taxation in The United States. World Tax Series. Harvard International Program in Taxation. Chicago, 1953.

E. Allan Farnsworth, An Introduction to the Legal System of the United States, Nueva York: Oceana Publications, 1963.

Ferguson, The power of the Purse: A History of American Public Finance, 1776-1790.

Hermann Finer, Teoría y Práctica del Gobierno Moderno. Madrid Tecnos, 1964.

Georges Fischer, Le problème du financement des organisations internationales, Le Monde Diplomatique. Nov. 1970.

Giuliani Fonrouge, Derecho Financiero. Buenos Aires: Depalma, 1970.

Paul Marie Gaudemet, Precis de Finances Publiques. Paris: Editions Montchrestien.

A.D. Giannini, Institutiones de Derecho Tributario, Madrid, Editorial de Derecho Financiero, 1957.

Gide-Loyrette-Novel, Dictionnaire du Marché Commun, Paris, 1964

Georges Gojat, Le Budget de recherches et d'investissement de LA Communauté européenne de l'Energie Atomique (EURATOM), publicado en The Budget Today. Brujas, De Tempel, tempelhof, 1968.

A.E. Green, Political Integration by Jurisprudence, The work of the Court of Justice of the European Communities in - European Political Integration. Leyden: A.W. Sijthoff, - 1969.

Grupo ad hoc, Rapport du Groupe Ad Hoc pour l'Examen du Problème de l'Acroissement des Competences du Parlement Européen (Rapport Vedel). Bruselas, 25 Marzo 1972.

Peter Hay, Federalism and Supranational Organizations. Urbana y Londres: University of Illinois.

Maurice Heimann, La centralisation et la décentralisation des finances publiques en Centralisation et Décentralisation des finances Publiques. La Haya, Paris, etc. Institut International des Finances Publiques, 1964.

Claude Jacquemart, La nouvelle douane européenne. Paris: Jupiter, 1971.

Dino Jarach, Curso Superior de Derecho Tributario. Buenos Aires: Liceo Profesional Cima, 1957.

Gastos Jèze, Traité de Science des Finances, Le Budget, Paris V. Giard et E. Brière, 1910.

Nicholas Kaldos, Impuesto al gasto, Méjico: Fondo de Cultura Económica, 1963.

Elfriede Kapp, The merger of the Executives of the European Communities, Brujas: de Tempel, Tempelhof, 1964.

Max Kohnstamm, The European Community and its role in the world. Columbia: University of Missouri Press. 1964.

Korowicz, Organisations internationales et souveraineté des Etats membres. Paris: Pedone, 1961.

Hans-Broder Krohn, Problèmes de financement de la politique agricole commune de la CEE, publicado en The Budget Today, Public finance and the market economy in affluent societies. Semaine de Bruges 1967. Bruges: De Tempel, Tempelhof, 1968.

Laband, Le Droit Public de L'Empire Allemand. Paris: V.Giard et E. Brière, 1904.

Lecerf, Histoire de l'unité européenne. Paris: Gallimard, - 1965.

Robert Lefebvre, Le budget de l'ONU. Memoire de l'Institut des Hautes Etudes Internationales de Paris. Paris, 1951.

Henry Lesguillons, L'application d'un traité-Fondation: Le Traité instituant la C.E.E. Paris: R.Pichon et R. Durand Auziag, 1968.

Josef Lorenz, Finances et Institutions européennes, Nancy: Centre Universitaire Européenne, 1963.

Jean-Victor Louis, Les Règlements de la Communauté Economique Européenne, Thèses et travaux juridiques. Bruselas Presses Universitaires de Bruxelles, 1969.

Félix de Luis, El Impuesto sobre las ventas en la CEE, Hacienda Pública Española, nºs. 6 y 7. Madrid, 1970.

Henri Manzanares, El Parlamento Europeo. Madrid: Instituto de Estudios Políticos, 1967.

Robert Marjolin, La signification politique du Marché Commun, Communauté Européenne, octavo año, nº 2. Febrero de 1964.

J.P. Martin, Les rapports entre fiscalité fédérale et - systemes d'impôts fédérés, Revue de Science et de Législation Financières, Tomo XLII, nº 4, Oct.-Nov.-Dic. 1950.

James A. Maxwell, Centralization and Decentralization of the Public Finances in the United States en Centralisation et Décentralisation des Finances Publiques. La Haya, París, etc. Institut International des Finances Publiques, 1964.

Mayaux, L'établissement de la politique agricole commune, Revue du Marché Commun, 1962.

Richard Mayne, The institutions of the European Community.

London: Chatham House. PEP, 1968.

Mégret y otros, Le Droit de la Communauté Economique Européenne, Vol. I. Le préambule, les principes, la libre circulation des marchandises. Bruselas: Presses Universitaires de Bruxelles, 1970.

J. Mégret y otros, Le droit de la Communauté Economique Européenne, vol. 2. Agriculture. Bruselas: Presses Universitaires de Bruxelles, 1970.

E. Mennens, The Common Customs Tariff of the European Economic Community, Journal of World Trade Law, 1967.

Yves van der Mensbrugghe, La libre circulation des marchandises, en Ganshof van der Meersch, Droit des Communautés Européennes, Bruselas: Larcier, 1969.

Merigot, Aspects fiscaux de la CECA, Revue de Science et législation financière, 1955.

Gian Antonio Micheli, Lezioni di Diritto Tributario, Roma Mario Bulzoni, 1968.

P.J. Monnory, Budgets nationaux et budgets communautaires. Aspects généraux et problèmes budgétaires de la CECA, - The Budget today. Public finance and the market economy in affluent societies. Brujas: De tempel, Tempelhof, 1968.

Raul Morodo, La integración política europea, en El Federalismo, Madrid: Tecnos 1965.

François Müller, Le fonds d'orientation et de Garantie Agricole, Droit des Affaires. Marché Commun Editions Jupiter, 1969.

Richard Musgrave, editor, Essays in Fiscal Federalism. Washington D.C. Brookings Institution, 1965.

Emile Noël, Le fusion des institutions et le fusion des Communautés européennes. Nancy: Université de Nancy, 1966.

Wallace E. Oates, Fiscal Federalism. Nueva York, Chicago, - etc. Harcourt Brace Jovanovich, 1972.

O.E.C.D. Border Tax Adjustments and Tax Structures. Paris, 1968.

Giancarlo Olmi, L'Agriculture, en Droit des Communautés Européennes, dirigido por Ganshof van der Meersch. Bruselas: Larcier, 1969.

Giancarlo Olmi, Les décisions du 21 Avril 1970 sur la politique agricole commune, Revue du Marché Commun, nº 132. Abril 1970.

Parlamento Europeo, Les ressources propres aux Communautés Européennes et les pouvoirs budgétaires du Parlement européen. Luxemburgo, junio 1970.

Parlamento europeo, Les ressources propres aux Communautés Européennes et les pouvoirs budgétaires du Parlement européen. Les débats de ratification. Luxemburgo, octubre, 1971.

Pechman, Federal Tax Policy, Washington D.C. The Brookings Institution, 1966.

Donald J. Puchala, The Pattern of Contemporary-Regional Integration, The International Studies Association, Vol. 12, nº 1, Marzo 1966. Wayne State University Press.

Louis Reboud, Systèmes fiscaux et marché commun. París: Sirey, 1961.

Paul Reuter, Rapports des Trois Traités entre eux en Droit des Communautés Européennes, dirigido por Ganshof van der Meersch. Bruselas: Larcier, 1968.

Paul Reuter, La Communauté européenne du Charbon et de l'Acier. París: R. Pichon, et R. Durand-Auzias, 1953.

Paul Reuter, Organisations européennes. París: Thèmes, Presses Universitaires de France, 1970.

François Rigaux, Nature Juridique des Communautés, en Droit des Communautés européennes dirigida por W.J. Ganshof van der Meersch. Bruselas: Larcier, 1968.

A. Rodríguez Bareijo, El Presupuesto del Estado Español. Introducción al Derecho Presupuestario. Madrid: Tecnos 1970.

- Earl Rolph, A proposed Revision of Excise Tax Theory, - Journal of Political Economy, Abril, 1952.
- Rossignol, Les finances de la CECA et le développement financier des institutions européennes, Revue de Droit Public, 1954.
- F. Saínz de Bujanda, Estructura jurídica del Sistema Tributario, Revista de Derecho Financiero y Hacienda pública, nº 41, 1961.
- F. Saínz de Bujanda, Análisis jurídico del hechoponible, Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, Nº 50, 61 y 62.
- F. Saínz de Bujanda, Impuestos directos e impuestos indirectos. Análisis jurídico de una vieja distinción. Hacienda y Derecho. Vol. 2. Madrid. Instituto de Estudios Políticos.
- F. Saínz de Bujanda, Reflexiones sobre un sistema de Derecho Tributario español. Hacienda y Derecho, vol.3.
- Schanz, Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuerge stze. Finanz, Archiv, vol. XIII, 1896.
- Edwin R.A. Seligman, The Coordination of Public Revenues, Economic Essays in Honeur of Gustav Cassel. Londres: Allen and Unwin, 1933.
- Seminario de Derecho Financiero de la Universidad de Madrid, dirigido por F. Saínz de Bujanda, Notas de De-

recho Financiero.Madrid: Universidad de Madrid, Facultad de Derecho, 1967.

Antoine Semini: La CEE, Harmonisation des legislations.
París: Delmas, 1971.

Horofumi Shibata: The Theory of Economic Unions::A comparative analyses of Customs Unions. Free Trade Areas and Tax Unions, en Fiscal Harmonisation in Commom - Markets. Nueva York, Columbia University, 1967.

Carl Shoup ed., Fiscal Harmonisation in Common Markets.
Nueva York: Columbia University, 1967.

Skribanowitz, The European Coal and Steel Community and its financial activities. Congress of World Federation of Investment Club Association. Rotterdam -- 1963.

G. Stefani, Les impots indirects dans le Marché Commun,
en L'Harmonisation dans les Communautés. Bruselas:
Institut d'Etudes Européennes de la Universidad Libre de Bruselas, 1968.

Clara Sullivan, The search for Tax principles in the European Economic Comunity, Cambridge, Mass: International Tax Program, 1963.

Clara Sullivan, The Tax on Value Added, Nueva York y -
Londres: Columbia University Press, 1965.